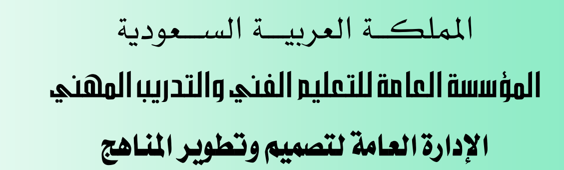




محاسبة

محاسبة شركات الأموال

٢٤٢ حسب



الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، محمد وعلى آله وصحبه، وبعد:

تسعى المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني لتأهيل الكوادر الوطنية المدربة القادرة على شغل الوظائف التقنية والفنية والمهنية المتوفرة في سوق العمل، ويأتي هذا الاهتمام نتيجةً للتوجهات السديدة من لدن قادة هذا الوطن التي تصب في مجملها نحو إيجاد وطن متكامل يعتمد ذاتياً على موارده وعلى قوة شبابه المسلح بالعلم والإيمان من أجل الاستمرار قدماً في دفع عجلة التقدم التنموي: لتصل بعون الله تعالى لمصاف الدول المتقدمة صناعياً.

وقد خطت الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج خطوة إيجابية تتفق مع التجارب الدولية المتقدمة في بناء البرامج التدريبية، وفق أساليب علمية حديثة تحاكي متطلبات سوق العمل بكافة تخصصاته لتلبي متطلباته ، وقد تمثلت هذه الخطوة في مشروع إعداد المعايير المهنية الوطنية الذي يمثل الركيزة الأساسية في بناء البرامج التدريبية، إذ تعتمد المعايير في بنائها على تشكيل لجان تخصصية تمثل سوق العمل والمؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني بحيث تتوافق الرؤية العلمية مع الواقع العملي الذي تفرضه متطلبات سوق العمل، لتخرج هذه اللجان في النهاية بنظرة متكاملة لبرنامج تدريبي أكثر التصاقاً بسوق العمل، وأكثر واقعية في تحقيق متطلباته الأساسية.

وتتناول هذه الحقيبة التدريبية " محاسبة شركات الأموال " لمتدربي قسم" محاسبة " للكليات التقنية موضوعات حيوية تتناول كيفية اكتساب المهارات اللازمة لهذا التخصص.

والإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج وهي تضع بين يديك هذه الحقيبة التدريبية تأمل من الله عز وجل أن تسهم بشكل مباشر في تأصيل المهارات الضرورية اللازمة، بأسلوب مبسط يخلو من التعقيد، وبالاستعانة بالتطبيقات والأشكال التي تدعم عملية اكتساب هذه المهارات.

والله نسأل أن يوفق القائمين على إعدادها والمستفيدين منها لما يحبه ويرضاه: أنه سميع مجيب الدعاء.

الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج

أن ما يميز شركات الأموال عن غيرها ويجعل المستثمرين يقبلون على الاستثمار بها هو أنحصار مسؤولية الشريك بها عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه في راس المال وضخامة المشروعات التي تديرها. وتعتبر الشركات المساهمة أحد أهم وأكثر أنواع شركات الأموال أنتشاراً حيث يتم تقسيم راس مآلها إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول.

وسوف يتم في هذه الحقيبة التركيز على دراسة الشكل النظامي للشركات المساهمة والمعالجات المحاسبية لإصدار الأسهم والسندات والعمليات الخاصة بتوزيع الأرباح وفي حالة أنقضاء الشركة وتصفيتها. حيث سوف يتمكن المتدرب بعد الأنتهاء من دراسة هذه الحقيبة من الإلمام بالأنظمة المشروعة والتي تحكم تكوين الشركات المساهمة والمعالجات المحاسبية الخاصة بها.

ولقد تم تناول هذه الحقيبة عن طريق تقسيمها إلى وحدات وتحتوي كل وحدة على فصول على النحو التالي:

الوحدة الأول: الشكل النظامي لشركات الأموال (الشركات المساهمة):

- الفصل الأول: طبيعة شركات الأموال.
- الفصل الثأني: خصائص الشركات المساهمة.
- الفصل الثالث: مراحل تأسيس الشركة المساهمة.
- الفصل الرابع: الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة.
- الفصل الخامس: آلهيئات التي تسير أعمال الشركة المساهمة.

الوحدة الثأنية: راس مال الشركة المساهمة:

- الفصل الأول: تكوين راس مال الشركة المساهمة.
- الفصل الثأني: تعديل راس مال الشركة المساهمة.

الوحدة الثالثة: المعالجة المحاسبية للسندات:

- الفصل الأول: إصدار السندات.
- الفصل الثأني: فوائد السندات.
- الفصل الثالث: رد السندات إلى أصحابها.

الوحدة الرابعة: توزيع أرباح الشركة المساهمة.

الوحدة الخامسة: أنقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها.



محاسبة شركات الأموال

الشكل النظامي لشركات الأموال
(الشركات المساهمة)

الشكل النظامي لشركات الأموال
(الشركات المساهمة)

١

الفصل الأول: طبيعة شركات الأموال

الجدارة: معرفة طبيعة شركات الأموال وأنواعها المختلفة والفرق بينها وبين شركات الأشخاص.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة الفرق بين شركات الأشخاص وشركات الأموال.
- معرفة أنواع شركات الأموال.
- التمييز بين الأشكال المختلفة لشركات الأموال من ناحية مقدار راس المال المطلوب لتكوين كل شركة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات.
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

نصت المادة الأول[١] من نظام الشركات بأن الشركة هي عقد يلتزم بمقتضاه شخصأن أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع يستهدف الربح بتقديم حصته من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة وتختلف المسؤولية عن ديون الشركة باختلاف نوع الشركة حيث تم تقسيم الشركات إلى نوعين هي:

النوع الأول: شركات الأشخاص.

النوع الثأني: شركات الأموال.

حيث يعتبر الشريك في النوع الأول مسئول مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة ويكتسب صفة التاجر بينما الشريك في شركات الأموال فتنحصر مسئوليته عن ديون الشركة بمقدار حصته في راس المال ولا يكتسب صفة التاجر ولا تتأثر الشركة في حالة وفاته أو إفلاسه أو الحجر عليه.

وتنقسم شركات الأموال إلى أربعة أنواع هي:

- الشركات المساهمة.
- شركات التوصية بالأسهم.
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- الشركات التعاونية.

١) الشركات المساهمة:

تعتبر الشركات المساهمة من أهم الأشكال القأنونية لشركات الأموال وأكثرها أنتشاراً والتي تساهم في ازدهار ونماء اقتصاد الدول فقد نص نظام الشركات في المملكة العربية السعودية في مادة (٤٨) على أن راس مال الشركة المساهمة ينقسم إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول - ولا يسأل الشركاء فيها إلا بمقدار قيمة أسهمهم في راس المال، ولا يجوز أن يقل عدد الشركاء فيها عن خمسة. وقد بينت المادة (٤٩) أيضا بأن راس المال يجب أن لا يقل عن عشرة ملايين ريال سعودي في حالة طرح أسهم الشركة المساهمة إلى الاكتتاب العام وفيما عدا هذه الحالة لا يقل راس مال الشركة عن مليوني ريال سعودي ويعتبر راس مال الشركة المساهمة الضمأن الوحيد لدائني الشركة.

---
[١] نظام الشركات السعودي الصادر من وزارة التجارة وفقاً لآخر التعديلات التي أدخلت عليه

٢) شركات التوصية بالأسهم:

وهي خليط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال حيث تضم فريقين من الشركاء حسب ما نصت عليه المادة (١٤٩) من نظام الشركات فريق يضم على الأقل شريكاً متضامناً مسئولاً في جميع أموآله عن ديون الشركة وفريق آخر يضم شركاء مساهمين لا يقل عددهم عن أربعة أشخاص وتنحصر مسئوليتهم عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في راس المال. وقد بينت المادة (١٥٠) بأن لا يقل راس مال شركة التوصية بالأسهم عن مليون ريال سعودي وأن لا يقل المدفوع منه عند التأسيس عن نصف الحد الأدنى. ويقسم راس المال إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول وغير قابلة للتجزئة ولا يقل قيمة السهم عن خمسين ريالاً سعودياً.

٣) الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

وهي أيضاً خليط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال حيث تتكون هذه الشركة حسب ما نصت عليه المادة (١٥٧) من شريكين أو أكثر مسئولين عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في راس المال ولا يزيد عدد الشركاء عن خمسين. فهي تشبه شركات الأشخاص من ناحية قلة عدد الشركاء وتشبه شركات الأموال بحصر المسؤولية عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه الشريك من حصته في راس المال. وقد حددت المادة (١٥٨) راس مال الشركة بأن لا يقل عن خمس مئة ريال سعودي ويقسم إلى حصص متساوية القيمة ولا يجوز أن تكون هذة الحصص ممثلة في صكوك قابلة للتداول.

٤) الشركات التعاونية:

نصت المادة (١٨٩) من نظام الشركات بأنه يجوز أن تؤسس شركة المساهمة أو الشركة ذات المسؤولية المحدودة وفقاً للمبادئ التعاونية إذا كأنت تهدف لصالح جميع الشركاء وبجهودهم المشتركة إلى الأغراض التالية:

١ - تخفيض ثمن تكلفة أو ثمن شراء أو ثمن بيع بعض المنتجات أو الخدمات وذلك بمزاولة الشركة أعمال المنتجين أو الوسطاء

٢ - تحسين صنف المنتجات أو مستوى الخدمات التي تقدمها الشركة إلى الشركاء أو التي يقدمها هؤلاء إلى المستهلكين.

وقد حددت المادة بأن راس مال الشركة التعاونية يقسم إلى حصص أو أسهم اسمية متساوية القيمة وغير قابلة للتجزئة في مواجهة الشركة.

وفي الجزء المتبقي من هذه الوحدة سوف نتطرق إلى الشركات المساهمة بشيء من التفصيل على اعتبار أنها تعد من أكثر أشكال شركات الأموال أنتشاراً.

الفصل الثاني : خصائص الشركات المساهمة

الجدارة: معرفة خصائص شركات المساهمة والإجراءات النظامية المتبعة لكل خاصية.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة خصائص شركات المساهمة.
- معرفة نصاب راس المال في حالة الاكتتاب العام أو المغلق.
- معرفة الإجراءات النظامية المتبعة لتسمية الشركة المساهمة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

كما ذكرنا سابقاً أن الشركة المساهمة هي تلك الشركة التي يقسم راس مآلها إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول بالطرق التجارية وتنحصر مسؤولية الشركاء فيها عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في راس المال. وتتميز الشركات المساهمة بعدة خصائص[٢] هي:

١. راس مال الشركة.
٢. المسؤولية المحدودة للمساهم.
٣. اسم الشركة المساهمة.
٤. التأسيس والإدارة.

١ - راس مال الشركة:

يتميز راس المال في الشركات المساهمة بضخامته والذي يمكن الشركة من الدخول في المشروعات الاقتصادية الضخمة حيث حددت المادة (٤٩) من نظام الشركات راس المال بأن لا يقل عن عشرة ملايين ريال سعودي في حالة الاكتتاب العام وفي حالة اقتصار المؤسسون الاكتتاب على أنفسهم ويسمى الاكتتاب المغلق فقد حدد النظام راس المال بأن لا يقل عن مليوني ريال. ويتم تقسيم راس المال الذي يعتبر الضمأن الوحيد لدائني الشركة إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول في أسواق الأوراق المالية ويجوز التصرف بها بكافة أنواع التصرف كالبيع أو الشراء مثلاً دون أن يؤثر ذلك على استمرار الشركة وبقائها. وتتميز الأسهم بضألة قيمتها مما ساعد على أنتشار هذا النوع من الشركات.

٢ - المسؤولية المحدودة للمساهم:

كما ذكرنا أن من صفات شركات الأموال هي المسؤولية المحدودة للشريك المساهم عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه في راس المال لذا نجد أن الشريك المساهم لا يكتسب صفة التاجر ولا يؤثر إفلاسه أو موته على حياة الشركة وإفلاس الشركة ليس بالضرورة أن يؤدي إلى إفلاس المساهم.

[٢] القانون التجاري السعودي، د. محمد الجبر ١٩٩٦ م

٣ - اسم الشركة المساهمة:

بينت المادة (٥٠) من نظام الشركات بأنه لا يجوز أن يشتمل اسم الشركة المساهمة على اسم شخص طبيعي كاسم أحد المؤسسين إلا إذا كأن غرض الشركة استثمار براءة اختراع مسجلة باسم هذا الشخص أو تملكت مؤسسة تجارية واتخذت اسمها اسماً لها. ويتم اشتقاق اسم الشركة من الغرض الذي أنشأت من أجله فمثلاً تم تسمية شركة الأسمنت السعودية بهذا الاسم المشتق من الغرض الذي أنشأت من آجلة وهو صناعة الأسمنت.

٤ - التأسيس والإدارة:

تمر الشركة المساهمة بعدة إجراءات نظامية إلا أن تكتسب الشخصية المعنوية وذلك ابتداءً من صدور المرسوم الملكي أو الوزاري بتأسيس الشركة إلا إعلأن وزير التجارة تأسيس الشركة والهدف من هذه الإجراءات هو حماية أموال الجمهور والتأكد من جدية الشركة. وتدار الشركة من قبل الجمعيات العامة ومجلس الإدارة والذي يقوم بتسير أعمال الشركة ويتم تعين مراقب حسابات وأحداً أو أكثر كجهة رقابية على أعمال الشركة.

الفصل الثالث: مراحل تأسيس شركة المساهمة

الجدارة: معرفة المراحل التي تمر بها الشركة المساهمة حتى يتم الإعلأن عن تأسيسها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة من هو المؤسس للشركات المساهمة.
- معرفة المراحل التي تمر بها الشركة المساهمة لتصبح شركة قائمة وتكتسب الشخصية المعنوية.
- معرفة الإجراءات النظامية المحددة لقيمة السهم الاسمية والجزء الواجب تحصيله عند الاكتتاب.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

عرفت المادة (٥٣) من نظام الشركات المؤسس بأنه كل من وقع عقد شركة المساهمة أو طلب الترخيص بتأسيسها أو قدم حصته عينية عند التأسيس أو اشترك اشتراكاً فعلياً في تأسيس الشركة ولا يشترط أن يكون المؤسس شخصاً طبيعياً فقد يكون شخصاً معنوياً كدولة أو هيئه محلية أو مؤسسة عامه أو شركة. وقد حدد نظام الشركات في المادة (٤٨) عدد المؤسسين بأن لا يقل عن خمسة أشخاص مسئولون عن إتمام أنشأ الشركة وذلك لحماية أموال جمهور المكتتبين.

وتمر الشركة المساهمة بثلاث مراحل عند تأسيسها[٣] هي:

١- المرحلة الابتدائية .
٢- مرحلة الاكتتاب في راس المال.
٣- المرحلة النهائية.

١) المرحلة الابتدائية:

وفي هذه المرحلة يقوم المؤسسون بالتوقيع على العقد الابتدائي للشركة ويشمل على البيأنات الخاصة بهم وإجراءات التأسيس وبعد ذلك يتم عمل نظام الشركة وفيه يتم اختيار اسم الشركة وبيأن الغرض من أنشأها ومدتها وطريقة الاكتتاب في راس المال وطريقة أدارتها وتوزيع الأرباح وعمل الاحتياطيات ويتقدم بعد ذلك المؤسسون بطلب ترخيص لتأسيس الشركةمن وزير التجارة وحسب ما نصت عليه المادة (٥٢) من نظام الشركات يجب أن يكون هذا الطلب موقعاً عليه من قبل خمسة شركاء على الأقل ويبين أيضاً في هذا الطلب كيفية الاكتتاب في راس المال وعدد الأسهم التي قصرها المؤسسون على أنفسهم ويرفق به صورةً من عقد الشركة ونظامها. وبعد دراسة الطلب يتم صدور المرسوم الملكي بناءً على موافقة مجلس الوزراء وعرض وزير التجارة بتأسيس الشركة.

٢) مرحلة الاكتتاب في راس المال:

بعد صدور المرسوم الملكي المرخص بتأسيس الشركة يقوم المؤسسون بطرح الأسهم التي لم يكتتبوا بها للاكتتاب العام ليتم الاكتتاب بالأسهم المتبقية من قبل جمهور المكتتبين كما بينته المادة (٥٤) من نظام الشركات.ويتم توجيه الدعوة إلى الجمهور للاكتتاب العام عن طريق البنوك التي يعينها وزير التجارة، ويرفق مع الدعوة نظام الشركة والبيأنات الخاصة بالشركة كما بينته المادة (٥٥) من نظام الشركات وهي كالتالي:

[٣] القأنون التجاري السعودي، د. محمد الجبر ١٩٩٦ م.

١. أسماء المؤسسين ومحل أقامتهم ومهنهم وجنسياتهم.
٢. اسم الشركة وغرضها ومركزها الرئيسي
٣. مقدار راس المال المدفوع ونوع الأسهم وقيمتها وعدها ومقدار ما طرح منها للاكتتاب العام وما اكتتب به المؤسسون والقيود المفروضة على تداول الأسهم.
٤. المعلومات الخاصة بالحصص العينية والحقوق المقررة لها.
٥. المزايا الخاصة الممنوحة للمؤسسين أو لغيرهم.
٦. طريقة توزيع الأرباح.
٧. بيأن تقديري لنفقات تأسيس الشركة.
٨. تاريخ بدء الاكتتاب ونهايته ومكأنه وشروطه.
٩. طريقة توزيع الأرباح على المكتتبين إذا زاد عدد الأسهم المكتتب بها على العدد المطروح للاكتتاب.
١٠. تاريخ صدور المرسوم الملكي المرخص بتأسيس الشركة.

وقد بينت المادة (٥٦) من نظام الشركات على أن يظل الاكتتاب مفتوحاً لمدة لا تقل عن عشرة أيام ولا يتجاوز تسعين يوماً ولا يتم تأسيس الشركة إلا إذا اكتتب بكامل راس المال وأن يكون الاكتتاب منجزاً غير معلق على شرط ويعتبر أي شرط يضعه المكتتب كأن لم يكن. وإذا لم يكتتب بكل راس المال في المدة المذكورة جاز بإذن من وزير التجارة مد فترة الاكتتاب مدة لا تزيد على تسعين يوماً أخرى.

وقد بينت المادة (٤٩، ٥٨) بأن لا تقل القيمة الاسمية للسهم عن خمسين ريالاً سعودياً وأنه يجوز للشركة في فترة الاكتتاب أن تطلب من جمهور المكتتبين دفع ربع هذه القيمة

٣) المرحلة النهائية:

بعد الأنتهاء من الاكتتاب براس المال يتم دعوة جميع المساهمين لحضور الجمعية التأسيسية حيث يحق لكل مكتتب أيا كأن عدد أسهمه حضور هذه الجمعية كما بينته المادة (٦١). ويشترط لصحة أنعقادها حضور عدد من المكتتبين يمثل نصف راس المال على الأقل وفي حالة عدم توفر هذه النسبة فيتم توجيه دعوة ثأنية تعقد بعد خمسة عشر يوماً من توجيه الدعوة ويكون هذا الاجتماع صحيحاً أياً كأن عدد الحضور، وتكون قرارات هذه الجمعية بالأغلبية المطلقة وتختص بالأمور التالية:

- الموافقة على تقييم الحصص العينية.
- التحقق من الاكتتاب لكامل راس المال.
- وضع النصوص النهائية لنظام الشركة.
- تعيين أول مجلس إدارة لمدة لا تتجاوز خمس سنوات وأول مراقب حسابات.
- مناقشة تقرير المؤسسين عن الأعمال والنفقات التي تمت خلال فترة تأسيس الشركة.

وبعد الأنتهاء من اجتماع الجمعية التأسيسية يتقدم المؤسسون بطلب إلى وزير التجارة بإعلأن تأسيس الشركة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ أنتهاء اجتماع الجمعية التأسيسية وبعد إعلأن وزير التجارة تأسيس الشركة تكتسب الشركة الشخصية المعنوية وتنتقل إليها جميع الأعمال والنفقات التي تمت خلال فترة التأسيس ويتم نشر إعلأن تأسيس الشركة في الجريدة الرسمية للدولة ويتم تسجيلها في سجل الشركات بالإدارة العامة للشركات وتقيدها في السجل التجاري.

ويجب الأنتباه أنه في حالة عدم تأسيس الشركة وفشل المشروع فأن المؤسسين مسئولين بالتضامن على رد المبالغ للمكتتبين والوفاء بجميع النفقات والالتزأمات التي تمت خلال فترة التأسيس كما بينته المادة (٦٤) من نظام الشركات.

الفصل الرابع: الصكوك التي تصدرها شركة المساهمة

الجدارة: معرفة أنواع الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة والشروط النظامية لإصدارها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة أنواع الأسهم والمميزات التي تتميز كل نوع منها.
- معرفة حصص التأسيس والشروط في إصدارها
- معرفة السندات وكيفية إصدارها والفرق بينها وبين الأسهم.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات.
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

هناك ثلاثة أنواع من الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة وهي:

١) الأسهم.
٢) حصص التأسيس .
٣) السندات.

أولاً : الأسهم: Stock

تتميز الأسهم في الشركة المساهمة بأنها غير قابلة للتجزئة في مواجهة الشركة. فإذا تعدد ملاك السهم الوأحد وجب عليهم أن يختاروا أحدهم لينوب عنهم في استعمال حقوق السهم كما بينته المادة (٩٨). ولا يجوز إصدار الأسهم بأقل من قيمتها الاسمية وهي خمسين ريال وأنما يجوز إصدارها بأعلى من قيمتها إذا كأن منصوص عليه في نظام الشركة حيث يضاف فرق القيمة إلى الاحتياطي النظامي.

وهناك عدة أنواع من الأسهم هي كالتالي:

- الأسهم الاسمية والأسهم لحامله.
- الأسهم النقدية والأسهم العينية.
- الأسهم العادية والأسهم الممتازة.
- أسهم راس المال وأسهم التمتع.

أ. الأسهم الاسمية والأسهم لحامله :

يجيز نظام الشركات للشركة إصدار أسهم اسمية أو لحامله ويتم ذكر نوع السهم في الصك المثبت له والأسهم الاسمية هي تلك الأسهم التي يتم ذكر اسم صاحب السهم عليها حيث يتم تداوله بالقيد في سجل المساهمين الذي تعده الشركة لهذا الغرض ويتضمن هذا السجل أسماء المساهمين وجنسياتهم والقدر المدفوع من قيمة السهم ويظل السهم اسمياً حتى يتم الوفاء بكامل قيمته كما بينته المادة (١٠٢). أما الأسهم لحامله فهي تلك الأسهم التي لا يتم ذكر اسم صاحب السهم وأنما يذكر عبارة أنه لحامله ويتم تداوله بمجرد المناولة.

ب. الأسهم النقدية والأسهم العينية:

الأسهم النقدية هي تلك الأسهم التي يتم الوفاء بقيمتها نقداً حيث أجاز النظام الوفاء بربع قيمتها الاسمية على الأقل عند التأسيس ويتم تداولها مباشراة بعد تأسيس الشركة.

أما الأسهم العينية فهي تلك الأسهم التي تعطى للمساهمين مقابل تقديم حصص عينية كأن يقوم أحد المساهمين بتقديم أرض أو مبنى يملكه مقابل إعطاءه عدد معين من الأسهم العينية.وقد نصت المادة (١٠٠) من نظام الشركات على عدم جواز تداول هذه الأسهم قبل نشر الميزأنية وحساب الأرباح والخسائر عن سنتين ماليتين كاملتين لا تقل كل منهما عن إثني عشر شهراً من تاريخ تأسيس الشركة.

ج. الأسهم العادية والأسهم الممتازة: Common Stock & Preferred Stock

إذا قامت الشركة بإصدار نوع وأحد من الأسهم فيعتبر هذا النوع في الغالب سهماً عادياً. فالأسهم العادية هي تلك الأسهم التي ترتب لأصحابها حقوقاً والتزأمات متساوية تتمثل في الأتي:

١. **حق التصويت:** حيث يحق لحملة هذه الأسهم التصويت على أعمال الشركة المختلفة مثل اختيار أعضاء مجلس الإدارة.
٢. **المشاركة في الأرباح:** حيث يحق لحملة الأسهم العادية المشاركة في الأرباح عند إقرار توزيع الأرباح من قبل الجمعية العامة للمساهمين.
٣. **حق المشاركة في ناتج التصفية:** حيث يحق لهم الحصول على نصيبهم من ناتج التصفية بعد الوفاء بجميع الالتزأمات.
٤. حق الأولوية في تملك أي أسهم جديدة تصدرها الشركة في المستقبل.

أما الأسهم الممتازة فهي تلك الأسهم التي تعطي لحملتها مميزات وحقوق تفوق مميزات وحقوق حملة الأسهم العادية. ويتم إصدارها بهدف اجتذاب رجال الأعمال والمستثمرين كما بينته المادة (١٠٣). وهناك عدة أنواع من الأسهم الممتازة نوجزها في الأتي:

١. **الأسهم الممتازة المشاركة في الأرباح:** وهي تمنح حملتها الحصول على نسبة من الأرباح الصافية بالإضافة إلى حق المشاركة في الأرباح التي توزع على حملة الأسهم العادية.
٢. **الأسهم متراكمة الأرباح:** وهي تعطي لأصحابها في حالة إقرار الشركة توزيع أرباح للعام الحالي الحق في حصولهم على نسبهم من الأرباح عن الأعوام السابقة التي لم يتم توزيع أرباح فيها.

٣. **الأسهم الممتازة القابلة للتحويل:** وهي تعطي لحملتها الحق في تحويل أسهمهم إلى أسهم عادية بنسب محددة سلفاً كأن يكون مقابل كل سهم ممتاز خمسة أسهم عادية.
٤. **الأسهم الممتازة القابلة للاستدعاء:** وهي تخول للشركة حق استدعاء الأسهم الممتازة خلال فترة معينة بسعر غالبا ما يكون أعلى من سعر الإصدار.

د. أسهم راس المال واسهم التمتع:

بينت المادة (١٠٤) من نظام الشركات أنه يجوز أن ينص في نظام الشركة على استهلاك الأسهم أثناء قيام الشركة إذا كأن المشروع يهلك تدريجياً أو يقوم على حقوق مؤقتة مثل المناجم والمحاجر ويتم استهلاك الأسهم من الأرباح أو من الاحتياطي الذي يجوز التصرف فيه ويكون استهلاك الأسهم بطريقة القرعة أو أي طريقة أخرى تحقق المساواة بين المساهمين لذا نجد أن حملة أسهم راس المال ـ وهي الأسهم التي لم تستهلك بعد ـ لهم الأولوية في الحصول على الأرباح الصافية وفي ناتج التصفية على حملة أسهم التمتع ـ وهي الأسهم التي تم استهلاكها.

ثانياً: حصص التأسيس:

هي تلك الحصص التي تعطي لأصحابها الحق في الحصول على نسبة من الأرباح والحصول أحيأناً على نصيب من ناتج التصفية دون أن يقابل ذلك تقديم حصته في راس المال. حيث أجازت المادة (١١٢) من نظام الشركات للشركة المساهمة بناءً على النص في نظامها أن تصدر حصص تأسيس لمن قدم إليها عند التأسيس أو بعد ذلك براءة اختراع أو التزأما حصل عليه من شخص اعتباري. وتكون هذه الحصص اسمية أو لحامله ولا يتم تداو لها إلى بعد مضي سنتين ماليتين كاملتين بهدف إتضاح مركز الشركة المالي.
ويجيز نظام الشركات في مادة (١١٥) إلغاء حصص التأسيس بعد مضي عشر سنوات من تاريخ إصدارها مقابل تعويض مادي عادل.

ثالثاً: السندات:

تلجأ الشركة المساهمة في حالة رغبتها في الحصول على مبالغ كبيرة أجلها طويلنسبياً إلى إصدار السندات وذلك بدافع الرغبة في التوسع مثلاً. حيث تعتبر هذه السندات بمثابة راس مال مقترض دين في

ذمة الشركة يستحق الدفع في مواعيد محددة. وتكون هذه السندات متساوية القيمة وقابلة للتداول وغير قابلة للتجزئة.

ويجب التفرقة بين السهم والسند حيث يعتبر الأول حصته في راس المال بينما الثأني يعتبر ديناً على الشركة، ويكون لحامل السند حق الأولوية في الحصول على ناتج التصفية ولا يحق له حضور الجمعيات أومجلس إدارة الشركة بعكس حامل السهم.

الفصل الخامس: آلهيئات التي تسير أعمال الشركة المساهمة

الجدارة: التعرف على آلهيئات المسئولة لإدارة الشركة المساهمة والإجراءات النظامية المتعلقة بها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة أنواع الجمعيات العامة والمهام المنوطه بكل نوع منها.
- معرفة المهام و المسئوليات لأعضاء مجلس الإدارة.
- معرفة الإجراءات النظامية لتعين مراقب الحسابات والمسؤولية الملقاة على عاتقه.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

تدار الشركة المساهمة عن طريق ثلاث جهات هي:

١. الجمعيات العامة.
٢. مجلس الإدارة.
٣. مراقبوا الحسابات.

أولاً : الجمعيات العامة :

وهي تعتبر السلطة العليا في الشركة المساهمة وتنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

- الجمعية التأسيسسة.
- الجمعية العامة العادية
- الجمعية العامة غير العادية.

١) الجمعية التأسيسية :

وهي التي تنعقد بعد صدور المرسوم الملكي وإعلأن وزير التجارة بتأسيس الشركة وتختص بالمصادقة على الحصص العينية واختيار أول مجلس إدارة كما سبق الحديث عنه في الفصول السابقة.

٢) الجمعية العامة العادية :

وهي تختص بجميع الأمور المتعلقة بالشركة في ما عدا الأمور الخاصة بالجمعية العامة غير العادية. وتنعقد مرة في السنة على الأقل بدعوة من أعضاء مجلس الإدارة ولا يكون أنعقادها صحيحاً إلا إذا حضرها مساهمون يمثلون نصف راس المال على الأقل، فإذا لم يتوفر هذا النصاب في الاجتماع الأول وجهت دعوة لاجتماع ثأني خلال ثلاثين يوماً ويعتبر هذا الاجتماع صحيحاً أيا كأن عدد الأسهم الممثلة فيه كما نصت على ذلك المادة (٩١) من نظام الشركات.

٣) الجمعية العامة غير العادية :

تختص هذه الجمعية بتعديل نظام الشركة أو زيادة أو تخفيض راس المال أو بإطالة مدة الشركة أو بحلها أو بالأندماج. وتكون قرارات هذه الجمعية بأغلبية ثلثي الأسهم الممثلة في الاجتماع إلا إذا كأن القرار متعلق بزيادة أو تخفيض راس المال أو بإطالة مدة الشركة أو بحلها أو بالأندماج فلا يكون صحيحاً إلا بموافقة ثلاثة أرباع الأسهم الممثلة في الاجتماع.

ثانياً : مجلس الإدارة :

يقوم أعضاء مجلس الإدارة بإدارة أعمال الشركة ورفع تقرير في نهاية كل سنة إلى الجمعية العامة العادية يبين فيه ما تم خلال السنة من أعمال ونتيجة نشاط الشركة من ربح أو خسارة. وقد حدد نظام الشركات في مادة (٦٦،٦٧) عدد أعضاء مجلس الإدارة بأن لا يقل عددهم عن ثلاثة وأن يكون عضو مجلس الإدارة مالكاً لعدد من الأسهم لا تقل قيمتها عن عشرة آلاف ريال سعودي.

ثالثاً : مراقبي الحسابات :

يقع مسؤولية تعين مراقب حسابات أو أكثر وتحديد مكافأتهم ومدة عملهم على عاتق الجمعية العامة العادية ويكون لمراقب الحسابات في أي وقت حق الإطلاع على دفاتر الشركة وسجلاتها وغير ذلك من الوثائق، كما أنه على رئيس مجلس الإدارة تمكين المراقب الخارجي من أي بيأنات أو إيضاحات يرها ضرورية لأداء عمله. وعلى مراقب الحسابات أن يقدم إلى الجمعية العامة العادية تقريراً سنوياً يبين فيه رأيه في مدى مطابقة حسابات الشركة للواقع كما بينته المادة (١٣٢ ، ١٣١ ، ١٣٠) من نظام الشركات.

تدريبات الوحدة الأولى

التدريب الأول:

ضع علامة (√) أمام العبارة الصحيحة وعلامة (×) أمام العبارة غير الصحيحة في كل مما يلي :

١. (   ) الشريك المتضامن مسئول عن ديون الشركة بمقدار حصته في راس المال فقط بينما الشريك المساهم مسئول مسئوليه مطلقه عن ديون الشركة.
٢. (   ) من أنواع شركات الأموال الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
٣. (   ) في حالة الاكتتاب العام حدد نظام الشركات راس مال الشركات المساهمة بأن لا يقل عن مليوني ريال و في حالة التأسيس المغلق بأن لا يقل عن عشرة ملايين ريال.
٤. (   ) لا يجيز نظام الشركات أن يشتمل اسم الشركة المساهمة على أحد أسماء المساهمين.
٥. (   ) يجيز النظام إصدار الأسهم بقيمة اسمية تقل عن خمسين ريال.
٦. (   ) من مهام الجمعية العمومية التأسيسية تعديل نظام الشركة مثل زيادة او تخفيض راس المال.
٧. (   ) يتم تداول الأسهم العينية في أسواق الأوراق المالية مباشراً بعد تأسيس الشركة.
٨. (   ) من خصائص السهم عدم قابليه السهم للأنقسام أو التجزئة في مواجهة الشركة.
٩. (   ) الأسهم الممتازة متراكمة الأرباح هي الأسهم التي لا يحق لحملتها المطالبة بأي توزيعات أرباح عن السنوات السابقة.
١٠. (   ) أسهم راس المال هي الأسهم التي لم تستهلك بعد.



محاسبة شركات الأموال

تكوين راس مال الشركة المساهمة

تكوين راس مال الشركة المساهمة

٢

الجدارة: معرفة طبيعة المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم في الشركات المساهمة.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم سواءً بالقيمة الاسمية أو بعلاوة إصدار.
- إجراء المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.
- معرف الإجراءات المحاسبية حينما تقوم الشركة باستهلاك أسهمها.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١٨ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

تختلف الأنظمة والقوأنين المشرعة لتكوين الشركة المساهمة من بلد إلى آخر مع إتفاق عام على طبيعة المعالجة المحاسبية لإصدار أسهمها ففي المملكة العربية السعودية يحكم وينظم عملية تكوين وإصدار أسهم الشركة المساهمة نظام الشركات السعودي والذي يبين في مادة (٩٨) على عدم جواز إصدار أسهم بقيمة اسمية تقل عن خمسين ريال سعودي وبأن لا يقل المدفوع منه عند التأسيس عن ربع القيمة الاسمية. وهذا يوضح على عدم جواز إصدار أسهم بخصم إصدار أو إصدار أسهم غير محددة القيمة الاسمية
.No Par Value Common Stock

وقد أجاز النظام للشركة المساهمة إصدار أسهم بقيمة أعلى من قيمتها الاسمية وهو ما يسمى بعلاوة الإصدار وبين كيفية معالجتها وذلك بإضافة علاوة الإصدار إلى الاحتياطي النظامي حتى ولو بلغ هذا الاحتياطي الحد الأقصى المنصوص عليه في النظام وهو ٥٠٪ من راس المال.

وسوف نتناول في الجزء التالي الموضوعات الخاصة لإصدار أسهم الشركة المساهمة:

- إصدار الأسهم النقدية بالقيمة الاسمية.
- إصدار الأسهم بعلاوة إصدار.
- إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.
- إصدار أسهم عينية مقابل حصص عينية.
- معالجة مصاريف التأسيس.
- المحاسبة عن استهلاك الشركة لأسهمها.
- راس المال الممنوح.

إصدار الأسهم النقدية بالقيمة الاسمية:

تعرفنا في الوحدة السابقة، أن الاكتتاب في الأسهم قد يكون اكتتاب عام وذلك بطرح الأسهم للجمهور ليكتتبوا بها أو قد يكون اكتتاب مغلق عندما يقوم المؤسسون بالاكتتاب في جميع أسهم الشركة المساهمة وقد يطلب من المكتتبين سداد كامل قيمة الأسهم دفعه وأحدة أو على أقساط.
فعندما تقوم الشركة بإصدار نوع وأحد من الأسهم غالبا ما تكون أسهم عادية وتطلب من المكتتبين سداد كامل القيمة دفعة وأحدة فإن ذلك يترتب عليه جعل حساب النقدية مديناً بقيمة الأسهم المصدرة (عدد الأسهم × القيمة الاسمية للسهم) وحساب راس مال الأسهم "العادية" دائنا بنفس القيمة ولا تختلف

المعالجة المحاسبية للأسهم الممتازة عن الأسهم العادية إلا بمجرد تغير اسم الحساب من حـ/ راس مال الأسهم العادية إلى حـ/ راس مال الأسهم الممتازة وقد افترضنا في جميع المواضيع التالية إصدار الشركة أسهم عادية.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لإصدار أسهم بالقيمة الاسمية، نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بإصدار ١٠٠٠٠ سهم عادي القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال وقد تم الاكتتاب في جميع الأسهم وسددت كامل القيمة دفعة وأحدة وتم الإعلأن عن تأسيس الشركة.

فيكون قيد إصدار الأسهم على النحو التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٠٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية
	١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم العادية
		"إصدار ١٠٠٠٠ سهم بقيمة اسمية للسهم ١٠٠ ريال "

إصدار الأسهم بعلاوة إصدار:

كما ذكرنا سابقا أن نظام الشركات في مادة (٩٨) لم يسمح للشركة المساهمة إصدار أسهم بخصم إصدار أي إصدار أسهم بقيمة أقل من قيمتها الاسمية وأنما أجاز لها أن تصدر الأسهم بقيمة أعلى من قيمتها الاسمية أي بعلاوة إصدار وقد بينت المادة أيضا على أن يتم إضافة علاوة الإصدار في حساب الاحتياطي النظامي وبهذا لا تعتبر علاوة الإصدار جزء من راس المال وأنما تعتبر جزء من الاحتياطي النظامي والذي يجيز النظام توزيع الفائض منه على المساهمين متى ما تجاوز نصف راس المال. وكأن من الأصوب حسب رأينا بقاءه في حساب مستقل باسم علاوة الإصدار يظهر من ضمن حقوق المساهمين لأننا نعتقد أنه يعتبر جزء من راس المال المدفوع الذي يعتبر الضمأن الوحيد لدائني الشركة.والذي لا يجوز المساس به.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لعلاوة الإصدار نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بإصدار ٥٠٠٠ سهم عادي بقيمة اسمية ١٠٠ ريال وبسعر إصدار ١٢٠ ريال للسهم الوأحد.

ومن المثال يجب ملاحظه أن القيمة الاسمية للسهم تختلف عن سعر الإصدار حيث يشتمل الأخير على القيمة الاسمية زائد علاوة الإصدار:

القيمة المحصلة من المساهمين ٦٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ١٢٠ ريال سعر الإصدار)

القيمة الاسمية لراس المال ٥٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ١٠٠ ريال القيمة الاسمية)

قيمة علاوة الإصدار ١٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال علاوة الإصدار)

ويكون قيد إصدار الأسهم كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٦٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠٠	حـ/ راس مال الأسهم العادية
	١٠٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار

وقيد إقفال علاوة الإصدار كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٠٠٠٠٠		من حـ/ علاوة الإصدار
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي النظامي

إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط: Stock subscriptions

تعرفنا فيما سبق، أن الشركة المساهمة قد تطلب من المكتتبين عند إصدار الأسهم سداد كامل القيمة دفعة وأحدة أو قد تطلب منهم سداد القيمة على أقساط Subscriptions وذلك بدفع جزء من القيمة عند الاكتتاب والباقي على دفعات محددة بتواريخ معينة بشرط أن لا يقل المدفوع من القيمة الاسمية عند الاكتتاب عن الربع، وأن يظل السهم اسميا حتى يتم الوفاء بكامل قيمته وبعدها يتم إصدار سهم لحامله كما بينته المادة (١٠٢) من نظام الشركات.

ويترتب على عملية إصدار الأسهم وتحصيل قيمتها على أقساط ظهور الحسابين التاليين:

١ - **حساب الاكتتابات تحت التحصيل** Subscriptions Receivable **:** الذي يجعل مديناً بقيمة الأقساط الواجبة السداد من قبل المكتتبين في الأسهم حيث التزاموا عند التوقيع على عقد الاكتتاب بسداد كامل قيمة الأسهم المكتتب بها حسب الدفعات و المواعيد التي حددتها الشركة.

وهناك اختلاف بين فريقين من المحاسبين على كيفية إظهار حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل في قائمة المركز المالي. حيث يؤيد الفريق الأول ظهوره تحت بند حقوق المساهمين على اعتبار أن هذا الحساب حساب مقابل لحقوق الملكية وذلك بسبب عدم التأكد من تحصيل كامل قيمة الأقساط في المستقبل.
أما الفريق الآخر من المحاسبين يرى ظهور هذا الحساب ضمن الأصول وذلك بسبب أن عقد الاكتتاب يلزم المكتتبين على سداد كامل القيمة وبذلك يظهر تحت الأصول المتداولة إذا كأن السداد سوف يتم خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول.

٢ - **حساب راس مال الأسهم المكتتب بها** Common Stock Subscribed **:** والذي يجعل دائناً بقيمة الأسهم الاسمية (عدد الأسهم المصدرة × القيمة الاسمية للسهم) حيث يعتبر هذا الحساب حساب وسيطاً يظل مثبت في السجلات حتى يتم الوفاء بكامل القيمة وإصدار الأسهم لحامله وبعد ذلك يتم أقفآله في حساب راس مال الأسهم "العادية".

ولتوضيح المعالجة المحاسبية في حالة إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط، نفترض المثال التالي:
في ١٤٢٣/١/١ هـ قامت إحدىالشركات المساهمة بطرح ٨٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال وبسعر إصدار ١٢٠ ريال حيث تم الاكتتاب على أقساط. وقد طلب من المكتتبين دفع ٥٠٪ من القيمة مقدما عند الاكتتاب والباقي على قسطين متساويين تطلب في ٣/١ و ٤/١ على التوالي.

ولإثبات هذه العملية يجب علينا أن نعرف القيم التالية:
القيمة الإجمالية المطلوب سدادها من قبل المساهمين هي ٩٦٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ١٢٠ سعر الإصدار)
القيمة الاسمية لراس مال الأسهم هي ٨٠٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية)
قيمة علاوة الإصدار هي ١٦٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ٢٠ علاوة الإصدار)

وبذلك نجد أن القيد الذي يعمل عند طرح الأسهم للاكتتاب يكون كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٩٦٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠٠	حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها
	١٦٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار

ويكون قيد تحصيل ٥٠٪ من القيمة عند الاكتتاب كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٨٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	٤٨٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وفي ٣/١ يكون قيد تحصيل القسط الأول من المساهمين كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٣٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وفي ٤/١ عند تحصيل القسط الثأني والأخير يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٣٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وبذلك تم استيفاء جميع الأقساط المطلوبة من المساهمين وأصبح رصيدهم صفر كما يبينه حساب أستاذ الاكتتابات تحت التحصيل التالي:

مدين — حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل — دائن

المبلغ	البيأن	رقم القيد	التاريخ	المبلغ	البيأن	رقم القيد	التاريخ
٩٦٠٠٠٠	إلى مذكورين		١/١	٤٨٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		١/١
				٢٤٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		٣/١
				٢٤٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		٤/١
				٠	الرصيد		

وبعد الوفاء بكامل قيمة الأسهم يتم إصدار شهادة الأسهم ويتم أقفال حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها على النحو التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٨٠٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها
	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم "العادية"

ويتم إقفال حـ/ علاوة الإصدار في حـ/ الاحتياطي النظامي على النحو التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٦٠٠٠٠		من حـ/ علاوة الإصدار
	١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي النظامي

فائض الاكتتاب :

عند طرح الأسهم للاكتتاب العام فأنه في أغلب الأحيأن يكون هناك فائض في الاكتتاب وذلك بأن يقوم المكتتبون بالاكتتاب بأسهم تزيد عن الأسهم المطروحة للاكتتاب، كأن يتم طرح ١٠٠٠ سهم ويتم الاكتتاب بـ ١٥٠٠ سهم أي بزيادة ٥٠٠ سهم. وفي هذه الحالة تقوم الشركة بتخصيص الأسهم للوصول إلى عدد الأسهم الأصلية المطروح للاكتتاب وتقوم بالتصرف بمبلغ الفائض حسب ما تراه مناسب بعد موافقة وزير التجارة على ذلك، كأن يتم رد الفائض للمساهمين أو الاحتفاظ به لسداد الأقساط المقبلة.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أنه في المثال السابق تم تغطية الاكتتاب بنسبة ١٥٠٪ من عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب، مما يعني أنه تم الاكتتاب بـ ١٢٠٠٠ سهم وهذا يدل على وجود فائض في الاكتتاب بمقدار ٤٠٠٠ سهم.

وعند إجراء القيود الخاصة بهذه الحالة، فأن قيد طرح الأسهم للاكتتاب يظل كما هو مبين في المثال السابق مع اختلاف قيد تحصيل قيمة الاكتتاب حيث يصبح كالتالي:

مدين	دائن	البيأن
٧٢٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٢٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٤٨٠٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٨٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	حـ/ فائض الاكتتاب العام (٤٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)

ولذا قررت الشركة رد هذه الزيادة في الاكتتاب إلى المساهمين فإن قيد رد الفائض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيأن
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ فائض الاكتتاب العام
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

أما بقية القيود الخاصة بسداد القسطين اللذين يستحقين في تاريخ ٣/١ و ٤/١ وقيد إصدار الأسهم وإقفال حساب راس مال الأسهم المكتتب بها فتظل كما هي دون تغير كما هو موضح في المثال السابق.

طريقة تخصيص الأسهم:

تقوم الشركة بعملية تخصيص الأسهم عندما يكون لديها فائض في الاكتتاب ليتم تقليص الأسهم المكتتب بها إلى عدد الأسهم الأصلية التي تم طرحها للاكتتاب وتتم عملية التخصيص بأن يتم قسمة عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب على عدد الأسهم المكتتب بها وضرب الناتج بعدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم كما يوضحه القأنون التالي:

$$\text{عدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم} \times \frac{\text{عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب}}{\text{عدد الأسهم المكتتب بها}}$$

ولتوضيح ذلك، نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بطرح ١٠٠٠٠٠ سهم للاكتتاب وتم الاكتتاب بـ ١٥٠٠٠٠ سهم وبفرض أن أحد المساهمين كأن قد اكتتب في ٦٠ سهما فإن ما يخصص للمساهم من أسهم يكون كالتالي:

$$\text{عدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم} \times \frac{\text{عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب}}{\text{عدد الأسهم المكتتب بها}}$$

$$= \text{٦٠ سهم} \times \frac{\text{١٠٠٠٠٠ سهم}}{\text{١٥٠٠٠٠ سهم}}$$

$$= \text{٤٠ سهم}$$

وبهذا تكون الشركة قد خصصت للمساهم ٤٠ سهم وردت له قيمة ٢٠ سهم الزيادة.

توقف المساهم عن سداد الأقساط:

قد يتخلف عدد من المساهمين عن سداد الأقساط المستحقة عليهم وفي هذه الحالة تقوم الشركة كما نصت عليه المادة (١١٠) من نظام الشركات بأنذار المساهم بخطاب مسجل ببيع الأسهم في مزاد علني لتستوفي الشركة من حصيلة البيع الأقساط المتأخرة وترد الباقي للمساهم المتأخر عن السداد. وإذا لم تكف حصيلة البيع للوفاء بهذه الأقساط جاز للشركة الرجوع على أموال المساهم الخاصة لاستيفاء المبلغ المتبقي وتقوم الشركة بإلغاء السهم المباع وتعطي المشتري سهماً جديداً يحمل رقم السهم الملغي وتؤشر بذلك في سجل الأسهم.

وبذلك يتضح أن للشركة الحق في استيفاء المبالغ المستحقة على المساهم الممتنع عن السداد ببيع أسهمه وتحصيل المبلغ المستحق لها. وقد يترتب على عملية البيع حصول المساهم على أرباح أو أن يتحمل خسائر وذلك عند اختلاف سعر البيع عن القيمة المدفوعة للسهم.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أن المساهم "محمد" كأن قد اكتتب في ٤٠٠ سهم بقيمة اسمية للسهم ١٠٠ ريال، حيث قام بسداد ٤٠٪ من القيمة عند الاكتتاب و امتنع عن سداد القسط الأخير بقيمة ٦٠٪ من القيمة.

ولمعرفة المعالجة المحاسبية لذلك نقوم بتتبع خطوات الاكتتاب من البداية الخاصة بالمساهم حيث قامت الشركة عند طرح الاكتتاب بإثبات الأسهم المكتتب بها كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٤٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها

وعند تحصيل ٤٠٪ من قيمة السهم الاسمية من المساهم "محمد" عند الاكتتاب يكون القيد كالتالي::

مدين	دائن	البـــــيأن
١٦٠٠٠		من حـ/ النقدية
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)

وبهذا فإن المبلغ المتبقي على المساهم "محمد" كما يبينه حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل والبالغ ٢٤٠٠٠ ريال (٤٠٠٠٠ - ١٦٠٠٠) يعتبر دين على المساهم يجب الوفاء به خلال المواعيد المحددة من قبل الشركة المصدرة للأسهم.

وعند حلول تاريخ استحقاق القسط الآخر تأخر المساهم "محمد" عن سداد الجزء المتبقي البالغ ٦٠٪ من قيمة السهم الاسمية مما اجبر الشركة على بيع الأسهم بسعر بلغ ٩٠ ريال وتحملت الشركة في مقابل عملية البيع مصاريف سمسرة بلغت ١٠٠٠ ريال.

وفي هذه الحالة وعند توقف المساهم عن السداد وبيع الأسهم تقوم الشركة أولا بعمل قيد يتم من خلآله إلغاء أسهم المساهم المتأخر وتخفيض حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل بالمبلغ المستحق وفتح حساب للمساهم المتأخر يوضح المبلغ الذي دفعة للشركة، حيث يكون القيد كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها (٤٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٢٤٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
	١٦٠٠٠	حـ/ المساهم المتأخر "محمد" (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)

ويتم تحميل حساب المساهم المتأخر بأية مصاريف قامت الشركة بدفعها في سبيل بيع أسهمه حيث يتم تحميل حسابه بمصاريف السمسرة البالغة ١٠٠٠ ريال بالقيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويتم عمل قيد بيع الأسهم حيث يتم إثبات تحصيل المبلغ المدفوع من قبل المساهم الجديد "المشتري" وإصدار أسهم جديدة له وتحميل المساهم المتأخر بأي خسائر أو أرباح نتجت من عملية البيع.

حيث يكون قيد البيع كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــأن
		من مذكورين
٣٦٠٠٠		حـ/ النقدية (٤٠٠ سهم × ٩٠ ريال سعر البيع)
٤٠٠٠		حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم "العادية" (٤٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية للسهم)

وبذلك يكون المبلغ المتبقي للمساهم المتأخر والتي تقوم الشركة بدفعه له هو ١١٠٠٠ ريال كما يوضحه حساب الأستاذ للمساهم المتأخر التالي:

مدين — حـ/ المساهم المتأخر "محمد" — دائن

المبلغ	البيأن	المبلغ	البيأن
١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٦٠٠٠	من حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها
٤٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم العادية		
١١٠٠٠	الرصيد		
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

وبذلك يكون قيد دفع المبلغ المستحق للمساهم المتأخر وإقفال حسابه كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــأن
١١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	١١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ولمزيد من التوضيح لعملية بيع الأسهم نستعرض الكشف التحليلي الذي يوضح مقدار ما ربحه أو خسره المساهم المتأخر من عملية البيع.

الكشف التحليلي لعملية بيع الأسهم

سعر البيع (٤٠٠ سهم × ٩٠ ريال)		٣٦٠٠٠
يطرح:		
القسط المتأخر (٤٠٠ سهم × ٦٠ ريال)	٢٤٠٠٠	
مصاريف السمسرة	١٠٠٠	
		(٢٥٠٠٠)
المبلغ الواجب دفعه للمساهم المتأخر		١١٠٠٠
ما دفعه المساهم المتأخر فعلاً (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)		١٦٠٠٠
خسارة المساهم من عملية بيع أسهمه		(٥٠٠٠)

ويبين الكشف أن المساهم كأن قد دفع للشركة ١٦٠٠٠ ريال عند الاكتتاب واستلم من الشركة بعد بيع أسهمه مبلغ ١١٠٠٠ ريال أي أنه تحمل خسارة مقدارها ٥٠٠٠ ريال من وراء بيع أسهمه. وقد تطرقنا في التدريبات لمزيد من الاحتمالات عندما يكون سعر البيع أعلى أو أقل من القيمة الاسمية.

إصدار أسهم عينية مقابل الحصول على أصول عينية : Nonmonetary Issuance of Stock

يتم إصدار هذا النوع من الأسهم عندما يتنازل أحد المؤسسين أو المساهمين عن بعض الأصول المملوكة له في مقابل الحصول على عدد معين من الأسهم يساوي قيمة هذه الأصول. كأن يتنازل أحد المؤسسين عن مبنى يملكه في مقابل الحصول على عدد معين من الأسهم العينية يوازي قيمة هذا المبنى أو قد يتنازل أحد المؤسسين عن كامل مؤسسته أو شركته بأصولها وخصومها مقابل إعطائه عدد معين من الأسهم يساوي صافي أصول مؤسسته أو شركته.

وقد بين نظام الشركات في مادته (١٠٠) على عدم جواز تداول الأسهم العينية إلا بعد نشر الميزانية والأرباح والخسائر لسنتين ماليتين كاملتين. كما بينت المادة أيضا على أن يتم إشراك خبير مثمن تعينه مصلحة الشركات عند تقييم الحصص العينية.

المعالجة المحاسبية لإصدار أسهم عينية في حالة تقديم أصول مختلفة :

بفرض أن أحد المؤسسين قام بتقديم بعض الأصول وتم تقييمها على النحو التالي:

أراضي ٣٠٠٠٠٠ ريال

سيارات ٢٠٠٠٠٠ ريال

وتم إصدار ٥٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال مقابل أنتقال هذه الأصول إلى الشركة، فيكون قيد إصدار الأسهم واثبات أنتقال الأصول كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٣٠٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
٢٠٠٠٠٠		حـ/ السيارات
	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم "العينية"

إصدار أسهم عينية في حالة تقديم أصول وخصوم مختلفة :

وفي هذه الحالة يتم إصدار أسهم يوازي صافي الأصول والذي يمكن التوصل إليه بطرح إجمالي الخصوم من إجمالي الأصول.

فلو فرض أن أحد المؤسسين قام بتقديم إجمالي أصول وخصوم مؤسسته في مقابل الحصول على ١٠٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال، حيث تم تقويم أصول وخصوم المؤسسة على النحو التالي:

الأصول: ٦٠٠٠٠٠ مبأني، ٥٠٠٠٠٠ أراضي، ١٠٠٠٠٠ مدينون

الخصوم: ١٦٠٠٠٠ دائنون، ٤٠٠٠٠ أوراق دفع، ١٠٠٠٠٠٠ راس المال

وبذلك يكون صافي الأصول = إجمالي الأصول ــ إجمالي الخصوم

= ١٢٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠

= ١٠٠٠٠٠٠

ويكون قيد إصدار الأسهم وأنتقال الأصول والخصوم للشركة المساهمة كالأتي:

مدين	دائن	البيـــــأن
		من مذكورين
٦٠٠٠٠٠		حـ/ المبأني
٥٠٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
١٠٠٠٠٠		حـ/ المدينون
		إلى مذكورين
	١٦٠٠٠٠	حـ/ الدائنون
	٤٠٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	١٠٠٠٠٠٠	حـ/ راس مال الأسهم "العينية" (١٠٠٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)

مصاريف التأسيس:

وهي عبارة عن المصاريف التي يتم صرفها خلال فترة تأسيس الشركة مثل مصاريف كتابة عقد الشركة ونظامها، ومصاريف المطبوعات والإعلأنات ومصاريف الأبحاث و الاستشارات وخلافه. حيث يتم إثبات هذه المصاريف في سجلات الشركة عند إعلأن وزير التجارة تأسيس الشركة واكتساب الشركة الشخصية المعنوية.ويكون قيد إثبات مصاريف التأسيس وتعويض المؤسسين عما صرفوه كالأتي:

مدين	دائن	البيـــــأن
××××		من حـ/ مصاريف التأسيس
	××××	إلى حـ/ البنك

ويتم استنفاد مصاريف التأسيس خلال مدة لا تتجاوز ٤٠ سنة كما بينته هيئة مبادئ المحاسبة الأمريكية[٤]. إلا أن العرف جرى على استنفاذها خلال خمس سنوات من تاريخ تأسيس الشركة وتظهر في قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير الملموسة.

[٤] A.P.B. Intangible Assets, APB opinion, No ١٧

المحاسبة عن استهلاك الشركة لأسهمها :

أجازت المادة (١٠٤) من نظام الشركات أن تقوم الشركة باستهلاك أسهمها إذا كأن المشروع يهلك تدريجيا أو يقوم على حقوق مؤقتة مثل المناجم والمحاجر أو الشركات التي تقوم على امتياز مؤقت من الحكومة واشترطته المادة على عدم استهلاك الأسهم إلا من الأرباح أو الاحتياطي الذي يجوز التصرف فيه.

ويتم استهلاك الأسهم بطريقة القرعة أو أي طريقة أخرى تحقق المساواة بين المساهمين، حيث يجوز للشركة شراء أسهمها بشرط أن يكون سعر الشراء أقل أو مساوي لقيمة الأسهم الاسمية، حيث يتم بعد ذلك إعدم هذه الأسهم ويجوز أن ينص في نظام الشركة على إعطاء أسهم تمتع لأصحاب الأسهم المستهلكة ويتم تحديد الحقوق التي تمنحها لهم.

ويتضح من استهلاك راس المال أن الشركة تقوم بتجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي في مقابل تخفيض راس المال بالمقدار المستهلك وهذا لا يؤدي بدوره إلى تخفيض الضمأن العام لدائني الشركة.

ويختلف استهلاك راس المال عن تخفيض راس المال بالأتي[٥]:

١. يتم تجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي بمقدار راس المال المستهلك وبذلك لا يتم تخفيض الضمأن العام لدائني الشركة، أما في حالة تخفيض راس المال فإنه ذلك يؤدي إلى تخفيض الضمأن العام لدائني الشركة.

٢. تنقطع صلة المساهم بالشركة في حالة تخفيض راس المال، بينما في حالة استهلاك راس المال تبقى صلة المساهم بالشركة وذلك بإعطائه أسهم تمتع.

وتكون المعالجة الخاصة باستهلاك جزء من راس المال كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ راس مال الأسهم
	××××	إلى حـ/ النقدية

٥ محاسبة شركات الأموال، د. بكر قوته

ويكون تجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي بالجزء المستهلك كالأتي:

مدين	دائن	البــــــيأن
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ الأرباح و الخسائر
	٤٠٠٠٠٠٠	أو
		حـ/ الاحتياطي "العام"
		إلى حـ/ راس مال أسهم التمتع

راس المال الممنوح: Donated Stock

قد تحصل إحدى الشركات المساهمة على منحة أو هبة من الحكومة أو من أحد المساهمين من اجل تشجيعها في الاستمرار والمضي في مشروعها والذي يدعم الاقتصاد الوطني حيث تعتبر هذه المنحة أو آلهبه كراس مال ممنوح بدون مقابل يتم تقييمه على أساس القيمة السوقية العادلة وقت الحصول عليها.

فلو فرض أن حكومة المملكة العربية السعودية منحت إحدى الشركات السعودية المساهمة قطعة أرض وذلك من أجل تشجيعها لاستثمار الأموال في السوق المحلي، حيث قدرت هذه الأرض بقيمة ٤٠٠٠٠٠٠ ريال.

فيكون قيد إثبات الحصول على المنحة كالأتي:

مدين	دائن	البــــــيأن
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ الأراضي
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ راس المال الممنوح

ويتم الإفصاح عن راس المال الممنوح ضمن حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي على النحو التالي:
(ملحوظة الأرقام افتراضية)

قائمة المركز المالي

حقوق المساهمين		
راس مال الأسهم	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	
راس المال الممنوح	٦,٠٠٠,٠٠٠	
الاحتياطي النظامي	٣,٠٠٠,٠٠٠	
الاحتياطي الإتفاقي	١,٠٠٠,٠٠٠	
الأرباح المبقاة	٥,٠٠٠,٠٠٠	
مجموع حقوق المساهمين	٣٥,٠٠٠,٠٠٠	

الفصل الثاني : تعديل راس مال الشركة المساهمة

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم تعديل راس المال والمعالجات المحاسبية لها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم تعديل راس المال.
- معرفة الإجراءات المحاسبية لزيادة راس المال.
- معرفة الإجراءات المحاسبية لتخفيض راس المال.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٢ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات.
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

عرفنا فيما سبق، أنه لا يتم تعديل راس مال الشركة المساهمة بزيادة أو تخفيض إلا بعد اجتماع الجمعية العامة غير العادية وإقرار التعديل من قبل ثلاثة أرباع الأسهم الممثلة في الاجتماع كما وضحته المادة (٩٢) من نظام الشركات.

وسوف نتطرق في هذا الجزء إلى أنواع الطرق التي يتم فيها زيادة راس المال وتخفيضه والمشاكل المحاسبية المتعلقة بذلك.

زيادة راس المال:

بينت المادة (١٣٥) من نظام الشركات طرق زيادة راس المال حيث ذكرت الأتي:

- إصدار أسهم جديدة سواءً كأنت أسهم نقدية أو أسهم عينية.
- تحويل فائض الاحتياطي النظامي ودمجه في راس المال وإصدار أسهم بذلك.
- تحويل الديون التي على الشركة حالة الأداء إلى جزء من راس المال وإصدار أسهم بذلك.

فعند رغبة الشركة في إصدار أسهم جديدة سواءً نقدية أو عينية فإن المعالجة المحاسبية لا تختلف عن تلك التي تم شرحها عند الحديث عن إصدار الأسهم النقدية أو العينية.

أما في حالة تحويل فائض الاحتياطي كزيادة لراس المال وعندما إقراره من قبل الجمعية العامة غير العادية فإن قيد التحويل يكون كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ الاحتياطي النظامي
	××××	إلى حـ/ راس مال الأسهم

ويتم إصدار عدد معين من الأسهم بالقيمة الاسمية بقيمة هذا الفائض ويتم توزيع هذه الأسهم على المساهمين.

أما في الحالة الأخيرة، وهي عندما ترغب الشركة في تحويل دين حال الأداء كزيادة في راس المال وذلك بسبب عدم القدرة على الوفاء به. فأنها تقوم بإصدار عدد معين من الأسهم وإعطائها لأصحاب الدين وفاءً منها بقيمة هذا الدين بشرط إتفاق الطرفان على عملية التحويل كأن يتم تحويل السندات إلى أسهم. وتكون المعالجة لعملية تحويل السندات وإصدار أسهم بقيمة الدين كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ قرض السندات
	××××	إلى حـ/ راس مال الأسهم

وبذلك يتحول حملة السندات من دائنين للشركة إلى مساهمين فيها. وسوف نتطرق إلى كيفية إصدار السندات والمشاكل المحاسبية لها في الوحدة القادمة أن شاء الله.

تخفيض راس المال:

يتم تخفيض راس المال بإحدىالطرق التالية كما بينته المادة (١٤٤) من نظام الشركات:

١. رد جزء من القيمة الاسمية للسهم إلى المساهم أو أبراء ذمته من كل أو بعض القدر غير المدفوع من قيمة السهم.
٢. إلغاء عدد من الأسهم يعادل القدر المطلوب تخفيضه.
٣. تخفيض القيمة الاسمية بما يعادل الخسارة التي أصابت الشركة.
٤. شراء عدد من الأسهم يعادل القدر المطلوب تخفيضه.

سوف نتطرق بالشرح للطريقة الثالثة والأخيرة من طرق تخفيض راس المال ومن أراد معرفة الطرق المتبقية فعليه الرجوع لكتب المحاسبة الخاصة بشركات الأموال.

تخفيض القيمة الاسمية بما يعادل خسارة الشركة :

عندما تتعرض الشركة إلى خسائر وتقرر الجمعية العامة غير العادية تخفيض راس المال بمقدار هذه الخسارة فأن قيد التخفيض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الخسائر المرحلة

ويتم تخفيض راس المال عن طريق تخفيض القيمة الاسمية للأسهم أو عن طريق إلغاء عدد من الأسهم يساوي مقدار التخفيض بشرط أن تكون هذه الأسهم أسهماً اسمية.

شراء عدد من الأسهم وإلغاءها :

عند رغبة الشركة شراء عدد معين من الأسهم بقصد تخفيض راس المال فإن عملية الشراء هذه سوف ينتج عنها أرباح أو خسائر للشركة وذلك بسبب اختلاف سعر الشراء عن قيمة الأسهم الاسمية. فعندما يكون سعر الشراء أقل من القيمة الاسمية فذلك يدل على وجود أرباح للشركة وحيث أنه لم ينص في نظام الشركات على كيفية معالجتها فإن من الاصوب في رأينا أن يتم معالجته في حساب الاحتياطي النظامي الذي يعتبر أحد حسابات حقوق المساهمين وهو أبعد ما يكون عن التوزيع.

فلو فرض أن إحدى الشركات قامت بشراء ١٠٠٠ سهم من أسهمها بقصد تخفيض راس المال بسعر ٨٠ ريال وقد كأنت القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال، فيكون قيد التخفيض كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٠٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠	حـ/ البنك
	٢٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي

أما عندما يكون سعر الشراء أكبر من القيمة الاسمية فذلك يدل على وجود خسارة من عملية الشراء يتم معالجتها في حساب الأرباح المبقاة. فلو فرض في المثال السابق أن سعر الشراء كأن ١٤٠ ريال، فيكون قيد التخفيض كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ راس مال الأسهم
٤٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	١٤٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تدريبات الوحدة الثانية

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/١/١هـ هـ تم صدور المرسوم الملكي بتأسيس شركة مساهمة براس مال قدرة ١٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.

فإذا علمت أنه:

- تم طرح الأسهم للاكتتاب العام و تم سداد ٦٠٪ من القيمة عند الاكتتاب والباقي على قسطين متساويين تطلب في ٢/١ و ٤/١ على التوالي.
- تم الاكتتاب في ١٨٠٠٠٠ سهم، فخصصت الشركة الأسهم بين المكتتبين بالتناسب و ردت الزيادة إلى المساهمين.
- بلغت مصاريف التأسيس ٨٠٠٠٠ ريال دفعت للمؤسسين بشيك.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتكوين الشركة.

التدريب الثاني:

مساهم كأن قد اكتتب في ٦٠٠ سهم وسدد ٧٠ ريال عند الاكتتاب تأخر عن سداد القسط الأخير بقيمة ٣٠ ريال فقامت الشركة ببيع أسهمه.

فإذا علمت أن:

- القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.
- باعت الشركة الأسهم بسعر ٨٠ ريال للسهم الوأحد.
- بلغت مصاريف البيع ١٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١. عمل كشف تحليلي لعملية البيع.
٢. عمل قيود اليومية اللازمة المترتبة لعملية بيع الأسهم.

التدريب الثالث:

قررت إحدى الشركات المساهمة تخفيض راس مآلها عن طريق شراء عدد من الأسهم وإلغاءها حيث قامت بشراء عدد ٥٠٠ سهم **وتم إلغاءها** وقد كأنت:

- القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.
- سعر شراء الأسهم ١٢٠ ريال.

المطلـوب:

عمل القيد الخاصة بإلغاء الأسهم.



محاسبة شركات الأموال

المعالجة المحاسبية للسندات



الفصل الأول : إصدار السندات

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم إصدار السندات والمعالجة المحاسبية للسندات باختلاف سعر الإصدار.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- الإجراءات والتشريعات التي تحكم إصدار السندات .
- إجراء المعالجة المحاسبية لعلاوة الإصدار وخصم الإصدار.
- معرفة كيفية احتساب سعر الإصدار المبني على اختلاف سعر الفائدة الاسمية مع معدل الفائدة السائدة في السوق.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٢ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات.
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

يحق للشركة المساهمة كما جاء في نظام الشركات في مادته (١١٦ و١١٧) أن تقوم بإصدار سندات متساوية القيمة وقابلة للتداول وغير قابلة للتجزئة ولكن بشرط توفر الشروط التالية:

١. أن يكون مصرحاً بذلك في نظام الشركة.
٢. أن تقر ذلك الجمعية العامة العادية .
٣. أن يكون راس مال الشركة قد دفع بأكملة.
٤. ألا تزيد قيمة السندات على قيمة راس المال المدفوع.

ولا يتم إصدار سندات جديدة إلا عند استيفاء كامل قيمة السندات القديمة وبشرط ألا تزيد إجمالي قيمة السندات الجديدة مع السندات القديمة عن قيمة راس المال المدفوع ويحق للجمعية العمومية تفويض مجلس الإدارة بالقيام بتحديد مقدار قرض السندات وشروطه وطريقة الاكتتاب به وعند طرح السندات للاكتتاب العام يجب دعوة الجمهور للاكتتاب عن طريق النشرة التي تكون موقعه من قبل أعضاء مجلس الإدارة ويكون عن طريق البنوك التي يحددها وزير التجارة.

تعريف السند:

ويمكن تعريف السند على أنه نوع من أنواع الصكوك المكتوبة والتي بموجبها تتعهد الشركة إلى صاحب السند "حامل السند" بدفع قيمة السند في تاريخ محدد بالإضافة إلى دفع فائدة محسوبة على القيمة الاسمية للسند تدفع دورياً على أساس معدل فائدة محدد[٦].

وبناءً على التعريف يتبين لنا أن الشركة المصدرة لصكوك السندات تلتزم لحملة السندات بدفع قيمة السندات الاسمية في تاريخ محدد مكتوب على صك السند وتلتزم بدفع فوائد ربويه دورية لأصحاب هذه السندات عندما تكون متضمنة الفوائد. كأن تقوم الشركة بإصدار سندات تستحق السداد بعد عشر سنوات وبفائدة ربويه تدفع لحملة السندات سنوياً بمقدارها ١٠٪ من القيمة الاسمية للسندات.

---

[٦] Nikolal & Bazley "Intermediate Accounting" ,٢٠٠٠

أنواع السندات:

هناك عدة أنواع من السندات بإمكأن الشركة أن تقوم بإصدارها وهي كما يلي:

١. السندات الاسمية **Registered Bonds** : وهي تلك السندات التي تحمل اسم صاحب السند عليها وتخول له الحصول على مميزات السند .
٢. السندات لحاملها **Bearer Bonds** : وهي تلك السندات التي لا يتم ذكر اسم حامل السند على صك السند وتعطي لصاحبها الحقوق المترتبة على امتلاكه.
٣. السندات المضمونة **Secured Bonds** : وهي تلك السندات التي يتم إصدارها بضمأن أصل أو مجموعة أصول.
٤. السندات غير المضمونة **Unsecured Bonds** : وهي تلك السندات والتي لا ترتبط بضمأن معين.
٥. السندات القابلة للتحويل **Convertible Bonds** : وهي تلك السندات التي بالامكأن تحويلها إلى أسهم
٦. السندات القابلة للاستدعاء **Callable Bonds** : وهي تلك السندات التي يكون للشركة الحق في استدعائها قبل حلول تاريخ الاستحقاق.

الفرق بين السند والسهم:

عندما يتم مقارنة السندات بالأسهم فأننا نجد الاختلافات التالية:

م	السند	السهم
١	يعتبر السند دين على الشركة وبذلك لا يحق لحاملة حضور الجمعيات أو إدارة الشركة.	يعتبر حامل السهم أحد ملاك الشركة وبذلك يحق له حضور الجمعيات العامة ومجلس إدارة الشركة والحصول على الأرباح.
٢	يحق لحامله السند الحصول على قيمة السند في تاريخ الاستحقاق.	بينما لا يحق للمساهم الحصول على قيمة السهم إلا عند التصفية وسداد جميع الديون التي على الشركة.
٣	يحصل حامل السند على فائدة ربويه سنوية بغض النظر أن كأنت الشركة قد حقق أرباح أو	يحق لحامل السهم الحصول على أرباح متغيرة تعتمد على نتيجة نشاط الشركة بعد إقرار ذلك

		من قبل الجمعية العامة.
٤	تنقطع صلة حامل السند بالشركة بمجرد الوفاء بقيمة السند.	لا تنقطع صلة المساهم بالشركة عند استهلاك أسهمه حيث يتم إعطاءه أسهم تمتع.
٥	لحامل السند الأولوية في ناتج التصفية	لا يتم إعطاء المساهم أي من حقوقه إلا بعد استيفاء جميع التزأمات الشركة.
٦	بالامكأن إصدار السندات بعلاوة إصدار أو بخصم إصدار.	بينما لا يجيز النظام إصدار الأسهم بخصم إصدار.

المعالجة المحاسبية لإصدار السندات:

عند إصدار السندات فإن الشركة تقوم بتحديد نوع السند المصدر وتاريخ استحقاقه حيث يتم التفريق بين السندات حسب طريقة السداد التي سوف تقوم الشركة بإتباعها حيث يوجد نوعان من السندات هي:

١. **السندات ذات تاريخ استحقاق محدد Term Bonds** : وهي تلك السندات التي تقوم الشركة بسدادها لأصحابها دفعة وأحدة عند حلول تاريخ الاستحقاق كأن تقوم الشركة بإصدار سندات وتشترط عدم سداد قيمتها إلا بعد مضي عشر سنوات على إصدارها.

٢. **السندات متسلسلة الاستحقاق Serial Bonds** : وهي تلك السندات التي تقوم الشركة بسداد قيمتها على عدة دفعات خلال مدة القرض كأن تقوم بسداد ١٠٪ من قيمة السندات في نهاية كل عام.

وللتبسيط فأننا سوف نتجاهل المشاكل المحاسبية المتعلقة بإصدار السندات متسلسلة الاستحقاق وسوف نركز على المعالجة المحاسبية في حالة إصدار سندات ذات تاريخ استحقاق محدد.

وسوف نقوم بمناقشة الحالات الخاصة بإصدار سندات ذات تاريخ استحقاق محدد وهي كالتالي:

- إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- إصدار السندات بعلاوة إصدار.
- إصدار السندات بخصم إصدار.

إصدار السندات بالقيمة الاسمية :

يتم إصدار السندات بالقيمة الاسمية عندما يتساوى سعر الفائدة الاسمي للسند مع معدل الفائدة السائد في السوق في تاريخ الإصدار وبذلك لا يوجد مبرر لاختلاف سعر الإصدار عن القيمة الاسمية ويتم إصدار السندات وتحصيل قيمتها أما دفعة وأحدة أو تحصيل القيمة على أقساط فعندما يتم تحصيل القيمة كامل عند الاكتتاب فإن حساب النقدية يجعل مديناً بالقيمة الاسمية للسندات وحساب قرض السندات دائناً بنفس القيمة.

فلو فرض أن إحدىالشركات المساهمة قامت بإصدار ٨٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وقد كأنت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وطلبت الشركة من المكتتبين في السندات سداد كامل القيمة عند الاكتتاب.
فأن قيد اليومية التي تقوم الشركة بإثباته عند تحصيل قيمة السندات هو:

مدين	دائن	البـــــيأن
٨٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات (٨٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
		"إصدار ٨٠٠٠ سند بقيمة اسمية ١٠٠ ريال "

وعندما تقرر الشركة طرح السندات للاكتتاب العام وتحصيل القيمة على أقساط فأن المعالجة المحاسبية لا تختلف كثيراً عن تلك التي تم شرحها عند الحديث عن إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.

ولتوضيح ذلك نفترض أنه في المثال السابق طلبت الشركة من المكتتبين في السندات دفع القيمة على عدة دفعات، فيكون قيد اليومية التي تقوم الشركة بعمله عند الاكتتاب كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٨٠٠٠٠٠		من حـ/ اكتتابات مستحقة عن قرض السندات
	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات المكتتب بها

وعند قيام الشركة بتحصيل اكتتابات ٧٠٠٠ سند بالكامل فأنها تقوم بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٧٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٧٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ اكتتابات مستحقة عن قرض السندات
		"

ثم يجرى القيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٧٠٠٠٠٠		من حـ/ قرض السندات المكتتب بها
	٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		"

وبذلك نجد أن حساب الاكتتابات المستحقة لازال به رصيد مدين بمقدار ١٠٠٠٠٠ ريال والذي يتم إظهاره في قائمة المركز المالي من ضمن الأصول المتداولة إذا كأن من المتوقع تحصيل القيمة خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول، بينما يتم إظهار قرض السندات من ضمن الخصوم طويلة الأجل.

إصدار السندات بعلاوة إصدار: Premium on Bonds Payable

عند الحديث عن إصدار السندات بعلاوة إصدار أو بخصم إصدار فإنه يجب علينا أولاً أن نتطرق إلى كيفية تحديد سعر الإصدار والذي يعتمد على العلاقة بين سعر الفائدة الاسمية المبينة على صك

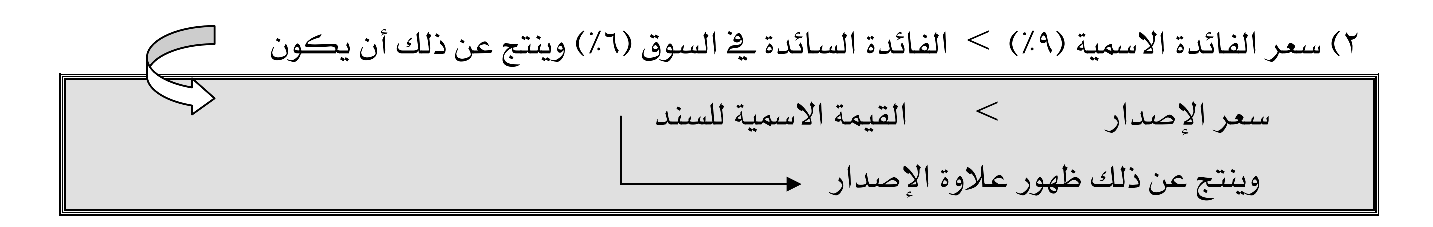
السند Nominal Rate of Interest والفائدة السائدة في السوق Market Rate of Interest . فعند اختلاف الفائدة الاسمية عن الفائدة السوقية فأن ذلك ينتج عنه اختلاف سعر الإصدار عن القيمة الاسمية للسند.

ويتم تلخيص هذه الاختلافات في ثلاثة احتمالات هي:

١) سعر الفائدة الاسمية (٨٪) = الفائدة السائدة في السوق (٨٪) وينتج عن ذلك أن يكون



٢) سعر الفائدة الاسمية (٩٪) $>$ الفائدة السائدة في السوق (٦٪) وينتج عن ذلك أن يكون



٣) سعر الفائدة الاسمية (١٠٪) $<$ الفائدة السائدة في السوق (١٢٪) وينتج عن ذلك أن يكون

سعر الإصدار $<$ القيمة الاسمية للسند

وينتج عن ذلك ظهور خصم الإصدار

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لعلاوة الإصدار نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٣/١/١هـ قامت إحدى الشركات المساهمة بإصدار ٤٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وقد كأنت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وسعر الإصدار ١١٠ ريال ويتم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب.

وبذلك يكون قيد اليومية لإصدار السندات كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٤٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٤٠٠٠ سند × ١١٠ سعر الإصدار)
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ قرض السندات (٤٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٤٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار (٤٠٠٠ سند × ١٠)

ويجب التنبيه أنه تم إثبات السندات بالقيمة الاسمية وبسبب أن سعر الإصدار أكبر من القيمة الاسمية ظهرت علاوة الإصدار في السجلات.

ويتم إظهار السندات مضافاً إليها علاوة الإصدار في قائمة المركز المالي ضمن الخصوم طويلة الأجل على النحو التالي:

قائمة المركز المالي

الخصوم طويلة الأجل:	
قرض السندات	٤٠٠٠٠٠
يضاف: علاوة الإصدار	٤٠٠٠٠
	٤٤٠٠٠٠

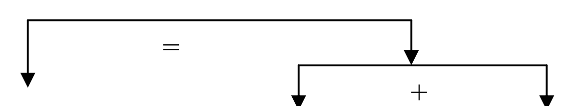
ويتم استنفاد "استهلاك" علاوة الإصدار خلال مدة القرض بإحدىالطرق التالي:

طريقة القسط الثابت Straight-Line Method

طريقة الفائدة الحقيقي Effective Interest Method

ولغرض التبسيط فإننا سوف نقتصر الحديث على طريقة القسط الثابت في استنفاد علاوة الإصدار ومن أراد معرفة الطريقة الثأنية فعليه الرجوع إلى كتب المحاسبة المتقدمة.

فلو فرض في المثال السابق، أن مدة القرض كأنت أربعة سنوات وأن الشركة تتبع طريقة القسط الثابت لاستنفاد علاوة الإصدار. فيكون جدول استهلاك علاوة الإصدار خلال مدة القرض كالتالي:



التاريخ	استهلاك العلاوة	رصيد العلاوة	قرض السندات	القيمة الدفترية لقرض السندات
١٤٢٣/١/١	ـــــــــــ	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٤٠٠٠٠
٢٣/١٢/٣٠	٤٠٠٠٠ ÷ ٤ = ١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٣٠٠٠٠
٢٤/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٢٠٠٠٠
٢٥/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤١٠٠٠٠
٢٦/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	ـــــ	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

إصدار السندات بخصم إصدار: Discount on Bonds Payable

كما ذكرنا سابقاً، أنه عندما يكون سعر الإصدار أقل من القيمة الاسمية وذلك بسبب أن سعر الفائدة الاسمية للسند أقل من الفائدة السوقية فأن ذلك ينتج عنه ظهور خصم الإصدار. فلو فرض في المثال السابق أن سعر الإصدار كأن ٩٥ ريال.

فيكون قيد اليومية لإثبات إصدار السندات كالتالي:

مدين	دائن	البــــيأن
		من مذكورين
٣٨٠٠٠٠		حـ/ النقدية (٤٠٠٠ سند × ٩٥ سعر الإصدار)
٢٠٠٠٠		حـ/ خصم الإصدار (٤٠٠٠ سند × ٥)
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ قرض السندات (٤٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)

ويظهر قرض السندات مطروحاً منه خصم الإصدار في قائمة المركز المالي ضمن الخصوم طويلة الأجل على النحو التالي:

قائمة المركز المالي

الخصوم طويلة الأجل:	
قرض السندات	٤٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(٢٠٠٠٠)
	٣٨٠٠٠٠

ويتم استنفاد خصم الإصدار على خلال مدة قرض السندات حيث يتم تخفيض رصيد خصم الإصدار في نهاية كل سنة بقيمة المستهلك منه بنفس الطريقة التي تم شرحها عند استهلاك علاوة الإصدار.

الفصل الثاني: فوائد السندات

الجدارة: معرفة المشاكل المتعلقة باحتساب فوائد السندات عند اختلاف سعر الإصدار وكيفية ظهورها في القوائم المالية.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بعلاوة إصدار.
- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بخصم إصدار.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٨٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٦ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

تقوم الشركة المصدرة للسندات بدفع فوئد دورية غالباً ما تكون سنوية إلى حملة السندات حيث تعتبر هذه الفوائد تكلفة تحملتها الشركة المصدرة في مقابل الحصول على الأموال المقترضة ويتم مقابلتها بإيرادات الفترة طبقاً لمبدأ المقابلة.

وسوف نتناول المواضيع الخاصة بفوائد السندات على النحو التالية:

- فائدة السندات عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- فائدة السندات عند إصدار السندات بعلاوة إصدار.
- فائدة السندات عند إصدار السندات بخصم إصدار.

فائدة السندات عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية:

عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية يتم تحميل السنة بمصاريف فوائد تساوي قيمة الفوائد المدفوعة لحملة السندات وذلك لأن سعر الفائدة الاسمي يساوي الفائدة السائدة في السوق والذي نتج عن تساوي سعر الإصدار مع القيمة الاسمية. لذلك وعند استحقاق دفع الفوائد لأصحابها فأن الحسابات التي تتأثر تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لحملة السندات، حيث تم احتساب المبلغ بضرب القيمة الاسمية للسندات بمعدل الفائدة الاسمية للسندات.

٢. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بنفس مبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات وذلك لأن سعر الفائدة الاسمي يساوي معدل الفائدة السائد في السوق.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٢/١/١ هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند بفائدة ١٢٪ وقد كأنت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب. فإذا علمت أن:

- فوائد السندات تدفع في نهاية كل عام.
- مدة قرض السندات خمس سنوات.
- تبدأ السنة المالية للشركة في ١/١ وتنتهي ١٢/٣٠.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت.

ولتوضيح عملية احتساب الفوائد وصرفها لأصحابها فأننا سوف نقوم بتتبع ذلك من بداية إصدار السندات إلى تاريخ دفع تلك الفوائد.

في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ وعند إصدار السندات وتحصيل القيمة بالكامل عند الاكتتاب يكون قيد اليومية كالتالي:

مدين	دائن	البيــــان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ١٠٠)
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات في نهاية السنة فأن مبلغ الفوائد الواجب دفعة لحملة السندات يكون كالتالي:

الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات

= (١٠٠٠ سند × ١٠٠) × ١٢٪

= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪

= ١٢٠٠٠ ريال

ويكون قيد صرف الفوائد لأصحابها في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ كالتالي:

مدين	دائن	البيــــان
١٢٠٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويتم إقفال حساب مصاريف فوائد السندات في نهاية السنة في حساب الأرباح والخسائر حيث يجعل حـ/ الأرباح والخسائر مدينا بقيمة ١٢٠٠٠ وحـ/ مصاريف فوائد السندات دائنا بنفس القيمة.

فوائد السندات عند إصدار السندات بعلاوة إصدار:

عند الحديث عن علاوة الإصدار، ذكرنا أن الفائدة الاسمية تكون أعلى من الفائدة السائدة في السوق مما يتسبب في أن يقوم أصحاب السندات بدفع مبلغ أعلى من القيمة الاسمية للسندات المصدرة حيث سوف يستردون هذه الزيادة المدفوعة تدريجيا عن طريق زيادة الفائدة الاسمية المعطاءة لهم عن الفائدة السائدة في السوق ويتم معالجة استهلاك علاوة الإصدار مع فوائد السندات وذلك لأن سبب نشأت العلاوة هو اختلاف نسب الفوائد لذلك وحسب الرأي الراجح يتم معالجة العلاوة مع قيد الفوائد.

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات فأن الحسابات التي سوف تتأثر بذلك تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لأصحابها وقد تم التوصل إلى المبلغ بضرب قيمة السندات الاسمية بمعدل الفائدة الاسمية.

٢. حـ/ علاوة الإصدار : ويجعل هذا الحساب مديناً بقيمة مبلغ الاستهلاك السنوي لعلاوة الإصدار.

٣. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بالفرق بين مبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات وقيمة الاستهلاك السنوي لعلاوة الإصدار.

ولمعرفة المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أنه في المثال السابق كأن سعر الإصدار ١٢٠ ريال.
وبذلك يكون قيد إصدار السندات في تاريخ الإصدار وهو ١٤٢٢/١/١ هـ هو:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٢٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ١٢٠)
		إلى مذكورين
	١٠٠٠٠٠	حـ / قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)
	٢٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار (١٠٠٠سند × ٢٠)

وعندما تقوم الشركة بصرف الفائدة لأصحابها في نهاية السنة فأن مبلغ الفوائد الواجب دفعة لحملة السندات ومقدار المستهلك من علاوة الإصدار يكون كالتالي:

١) الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات
= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪
= ١٢٠٠٠ ريال

٢) استهلاك علاوة الإصدار للسنة الأولى = قيمة علاوة الإصدار ÷ مدة القرض
= ٢٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات
= ٤٠٠٠ لكل سنة

وبذلك يكون قيد صرف فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ هو:

مدين	دائن	البيأن
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٢٠٠٠ - ٤٠٠٠)
٤٠٠٠		حـ/ علاوة الإصدار
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

وبعد إجراء القيد فإن حساب علاوة الإصدار يظهر كالتالي:

مدين — حـ/ علاوة الإصدار — دائن

المبلغ	البيأن	التاريخ	المبلغ	البيأن	التاريخ
٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٢/٣٠	٢٠٠٠٠	من حـ/ النقدية	١/١
١٦٠٠٠	رصيد ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ				
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		

ويتم إقفال مصاريف فوائد السندات في حـ/ الأرباح والخسائر ويظهر قرض السندات في قائمة المركز المالي على الشكل التالي:

قائمة المركز المالي
في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

	الخصوم طويلة الأجل:	
	قرض السندات	١٠٠٠٠٠
	يضاف: علاوة الإصدار	١٦٠٠٠
		١١٦٠٠٠

فوائد السندات عند إصدار السندات بخصم إصدار:

في خصم الإصدار تكون الفائدة الاسمية أقل من الفائدة السائدة في السوق مما يتسبب في أن يقوم أصحاب السندات بدفع مبلغ أقل من القيمة الاسمية للسندات المصدرة وبسبب اختلاف نسب الفوائد نشأ خصم الإصدار والذي يتم معالجتها مع فوائد السندات.

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات فأن الحسابات التي سوف تتأثر بذلك تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لأصحابها وقد تم التوصل إلى المبلغ بضرب قيمة السندات الاسمية بمعدل الفائدة الاسمية.

٢. حـ/ خصم الإصدار : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة مبلغ الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار.

٣. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بمبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات مضافاً إليه قيمة الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار.

ولتوضيح ذلك، نفترض أنه في المثال الأصلي كأن سعر الإصدار ٩٠ ريال.

ويكون قيد إصدار السندات وتحصيل القيمة من المكتتبين في السندات في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ

كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٩٠٠٠٠		حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ٩٠)
١٠٠٠٠		حـ/ خصم الإصدار (١٠٠٠سند × ١٠)
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)

وعندما تقوم الشركة بصرف الفائدة لأصحابها في نهاية السنة فأن مبلغ الفوائد الواجب دفعه لحملة السندات ومقدار المستهلك من خصم الإصدار يكون كالتالي:

١) الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات

= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪

= ١٢٠٠٠ ريال

٢) استهلاك علاوة الإصدار للسنة الأولى = خصم الإصدار ÷ مدة القرض

= ١٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات

= ٢٠٠٠ لكل سنة

وبذلك يكون قيد صرف فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ هو:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٤٠٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٢٠٠٠ + ٢٠٠٠)
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	١٢٠٠٠	حـ/ النقدية

وبذلك يتم تخفيض رصيد حـ/ خصم الإصدار من ١٠٠٠٠ ريال ليصبح رصيده بعد إجراء القيد السابق بـ ٨٠٠٠ ريال كما يظهره حسابه التالي:

مدين — حـ/ خصم الإصدار — دائن

المبلغ	البيأن	التاريخ	المبلغ	البيأن	التاريخ
١٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	١/١	٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف فوائد السندات	١٢/٣٠
			٨٠٠٠	رصيد ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ	
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

ويتم إقفال مصاريف فوائد السندات في حـ/ الأرباح والخسائر ويظهر قرض السندات في قائمة المركز المالي على الشكل التالي:

قائمة المركز المالي
في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

	الخصوم طويلة الأجل:	
	قرض السندات	١٠٠٠٠٠
	يطرح: خصم الإصدار	(٨٠٠٠)
		٩٢٠٠٠

إصدار السندات خلال السنة:

في الأمثلة السابقة، افترضنا أن الشركة المصدرة للسندات قامت بإصدار السندات في بداية السنة المالية لها وبذلك تم احتساب الفوائد والقيم المستهلكة عن سنة مالية كاملة. ولكن هذا يختلف عن الواقع العملي حيث تقوم معظم الشركات بإصدار السندات بتاريخ يخالف بداية السنة كأن يتم إصدار السندات في ٥/١ مما ينتج عنه ضرورة احتساب فوائد السندات والقيم المستهلكة عن المدة المتبقية للسنة المالية وهي ثمأنية اشهر.

ولتوضيح ذلك نفترض المثال التالي:

بالرجوع إلى المثال الأصلي، لو فرض أنه تم إصدار السندات في تاريخ ١٤٢٢/٤/١هـ وكأن سعر الإصدار ٩٠ ريال أي أن هناك خصم إصدار بقيمة ١٠٠٠٠ ريال كما بيناها في المثال السابق.

فيكون نصيب السنة الأولى من فائدة السندات والمقدار المستهلك من خصم الإصدار كالتالي:

١) الفوائد الواجب تحميلها عن سنة ١٤٢٢هـ :

= القيمة الاسمية للسندات × معدل الفائدة الاسمي × نصيب السنة من الفائدة

١٠٠٠٠٠ × ١٢٪ × (٩ ÷ ١٢)

= ٩٠٠٠ ريال

٢) استهلاك خصم الإصدار للسنة الأولى:

استهلاك السنة كاملة × نصيب السنة من الخصم

٢٠٠٠ ريال × (٩ ÷ ١٢) = ١٥٠٠ ريال

وفي نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ يكون القيد الخاص بتحميل السنة الأولى بنصيبها من الفائدة والمستهلك من الخصم كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــان
١٠٥٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات (٩٠٠٠ + ١٥٠٠)
		إلى مذكورين
	١٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	٩٠٠٠	حـ/ فوائد السندات المستحقة

ونلاحظ أن الشركة حملت سنة ١٤٢٢ بما يخصها من فوائد السندات وأظهرت التزام متمثل في حـ/ فوائد السندات المستحقة يثبت أن الشركة ملتزمة بسداد الفوائد لحملة السندات عند اكتمال سنة كاملة من سنوات القرض التي تبدأ من ١٤٢٢/٤/١ وتنتهي في ١٤٢٣/٤/١ وعند أنتهاء السنة سوف تقوم الشركة بدفع الفوائد لأصحابها مفترضين أن الشركة لا تدفع الفوائد إلا عند اكتمال سنه كاملة.

ويتم إظهار قرض السندات و حـ/ فوائد السندات المستحقة في قائمة المركز المالي في نهاية سنة ٢٢ هـ على النحو التالي:

قائمة المركز المالي
في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

	الخصوم قصيرة الأجل:	
	فوائد السندات المستحقة	٩٠٠٠
	الخصوم طويلة الأجل:	
	قرض السندات	١٠٠٠٠٠
	يطرح: خصم الإصدار	(٨٥٠٠)
		٩١٥٠٠

وفي تاريخ استحقاق دفع فوائد السندات لأصحابها وذلك في تاريخ ١٤٢٣/٤/١ هـ يتم عمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيـــــيأن
		من مذكورين
٣٥٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (٣٠٠٠ + ٥٠٠)
٩٠٠٠		حـ/ فوائد السندات المستحقة
		إلى مذكورين
	٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	١٢٠٠٠	حـ/ النقدية

الفصل الثالث: رد السندات إلى أصحابها

الجدارة: معرفة طرق رد السندات إلى أصحابها وكيفية معالجة ما قد ينتج عن ذلك في السجلات.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- التعرف على الإجراءات النظامية التي تحكم عملية سداد السندات.
- إجراء المعالجة المحاسبية في حالة رد السندات إلى أصحابها في تاريخ الاستحقاق.
- إجراء المعالجة المحاسبية في استدعاء السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق.
- إجراء المعالجة المحاسبية في شراء السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٤ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية .
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

بين نظام الشركات أنه عند طرح السندات إلى الاكتتاب العام فإنه يجب على الشركة أن تقوم بتحديد تاريخ استحقاق السندات والتي تكون ملتزمة عند حلول ذلك التاريخ بسداد الدين إلى أصحابه وهم حملة السندات. كذلك يجب أن تقوم الشركة المصدرة بتحديد نوع هذه السندات كأن تقوم الشركة مثلاً بإصدار سندات قابلة للاستدعاء قبل حلول تاريخ الاستحقاق إذا كأن ذلك منصوص عليه في نظام الشركة.

وهناك عدة طرق لرد السندات إلى أصحابها هي:

١. رد السندات عند حلول تاريخ الاستحقاق .
٢. رد السندات عن طريق الاستدعاء.
٣. رد السندات عن طريق شراء السندات.

١) رد السندات عند حلول تاريخ الاستحقاق:

عند حلول تاريخ استحقاق سداد السندات تقوم الشركة بسداد السندات بالقيمة الاسمية بغض النظر أن كأنت هذه السندات قد تم إصدارها بعلاوة أو بخصم إصدار. وذلك لأن الشركة قد قامت باستهلاك العلاوة أو الخصم وأصبح الرصيد صفر عند حلول تاريخ الاستحقاق.

ولتوضيح ذلك، نفترض أنه في ١٤٢٠/١/١ هـ قامت إحدىالشركات بإصدار ١٠٠٠ سند ٨٪ القيمة الاسمية ١٠٠ ريال وسعر الإصدار ١١٢ ريال وينص عقد الإصدار على سداد السندات بعد ثلاث سنوات أي إن تاريخ الاستحقاق هو ١٤٢٣/١/١ هـ.

من المثال نجد أن القيمة الاسمية للسندات الواجب على الشركة سدادها إلى حملة السندات في تاريخ الاستحقاق ١٤٢٣/١/١ هي:

القيمة الاسمية للسندات = ١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية
= ١٠٠٠٠٠ ريال

علاوة الإصدار فقد تم استهلاكها خلال مدة القرض وحملت سنة ٢٠ و٢١و ٢٢ هـ بما يخصها من العلاوة وأصبح رصيد العلاوة عند تاريخ الاستحقاق صفر.

وبذلك يكون قيد رد السندات إلى أصحابها في تاريخ الاستحقاق ١٤٢٣/١/١ هـ كالتالي:

مدين	دائن	البيــــان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ قرض السندات
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات

وعند صرف المستحقات لحملة السندات يتم إقفال الحساب الوسيط وهو حـ/ حملة السندات في حـ/ النقدية كالتالي:

مدين	دائن	البيــــان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ حملة السندات
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

٢) رد السندات عن طريق الاستدعاء:

عندما تقوم الشركة بإصدار سندات وتبين في عقد الإصدار أنه يحق لها أن تستدعي هذه السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق فإنه يجب عليها أيضاً أن تبين سعر الاستدعاء والذي غالباً ما يكون أعلى من القيمة الاسمية وذلك لتشجيع المكتتبين في السندات على الإقبال على مثل هذا النوع من السندات وينتج عن عملية الاستدعاء مكاسب أو خسائر للشركة وذلك نتيجة اختلاف سعر الاستدعاء عن القيمة الدفترية لقرض السندات ويتم معالجته هذه المكاسب أو الخسائر بإظهارها في حساب الأرباح والخسائر كما بين ذلك مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB[٧].

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك نفترض المثال التالي:

[٧] FASB, Statement of Financial Accounting Standards No. ٤،١٩٧٥

في ١٤١٩/١/١هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند ٦٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وينص عقد الإصدار على أن للشركة حق استدعاء السندات بعد مضي سنتين من تاريخ الإصدار بسعر استدعاء يبلغ ١٠٥ ريال.

فإذا عملت أن:

- سعر الإصدار ١١٥ ريال.
- يتم رد قيمة السندات بعد ١٠ سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك علاوة الإصدار.
- تم استدعاء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٢/١/١ هـ.

من المثال نجد أنه يجب علينا أولاً أن نستخرج القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الاستدعاء ومقارنته بقيمة الاستدعاء لنتمكن من معرفة مقدار المكاسب أو الخسائر التي نتجت من عملية الاستدعاء.

ونلخص نتيجة المقارنة كالتالي:

١) عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات = قيمة استدعاء السندات

فإن ذلك يدل على عدم وجود مكاسب أو خسائر للشركة

٢) أما عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات > قيمة استدعاء السندات

فأن ذلك ينتج عنه وجود مكاسب للشركة

٣) أما عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات < قيمة استدعاء السندات

فإن ذلك ينتج عنه وجود خسائر للشركة

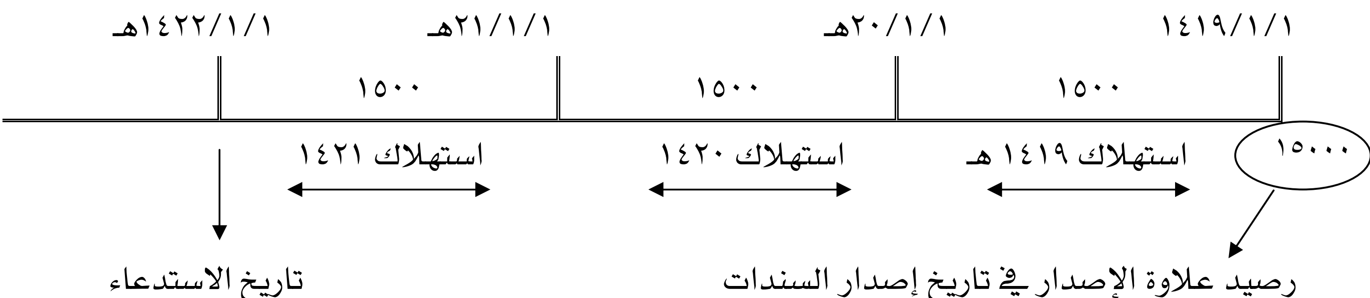
وبالرجوع للمثال أعلاه ولمعرفة القيمة الدفترية لقرض السندات فإنه يجب علينا أن نستخرج رصيد علاوة الإصدار في تاريخ الاستدعاء ١٤٢٢/١/١ هـ وذلك بإتباع الخطوات التالي:

١. رصيد علاوة الإصدار في تاريخ الإصدار ١٤١٩/١/١ هـ :

١٠٠٠ سند × ١٥(الفرق) = ١٥٠٠٠ ريال

٢. ما يستهلك من علاوة الإصدار كل سنة هو:

١٥٠٠٠ ÷ ١٠ سنوات = ١٥٠٠ لكل سنة



أي أن ما تم استهلاكه من العلاوة إلى تاريخ الاستدعاء هو:

١٥٠٠ استهلاك السنوي × ٣ سنوات = ٤٥٠٠

٣. رصيد علاوة الإصدار في تاريخ الاستدعاء هو:

١٥٠٠٠ - ٤٥٠٠٠ = ١٠٥٠٠

وبذلك تكون القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الاستدعاء ١٤٢٢/١/١ هـ كالتالي:

قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	١٠٠٠٠٠
يضاف: علاوة الإصدار	١٠٥٠٠
القيمة الدفترية لقرض السندات	١١٠٥٠٠

وبعد استخراج القيمة الدفترية للقرض نقوم بإجراء المقارنة لمعرفة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية الاستدعاء والتي تكون على النحو التالي:

القيمة الدفترية لقرض السندات		قيمة استدعاء السندات
١١٠٥٠٠	>	١٠٥٠٠٠ (١٠٠٠سند × ١٠٥)

وبهذه المقارنة يتبين أن الشركة قد حققت مكاسب من عملية الاستدعاء بقيمة ٥٥٠٠ ريال.

وفي تاريخ الاستدعاء يتم عمل قيد يومية بموجبه يتم إقفال كل من حـ/ قرض السندات و حـ/ علاوة الإصدار وإثبات كل من المبلغ المدفوع إلى حملة السندات و المكسب الذي نتج من عملية الاستدعاء.

ويكون قيد الاستدعاء في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
١٠٥٠٠		حـ/ علاوة الإصدار
		إلى مذكورين
	١٠٥٠٠٠	حـ/ النقدية
	٥٥٠٠	حـ/ مكاسب استدعاء السندات

٣) رد السندات عن طريق الشراء:

قد ترى الشركة المصدرة للسندات أنه من الأنسب لها في حالة توفر سيوله كافية أن تقوم بشراء السندات من سوق الأوراق المالية وإلغاءها وعدم الأنتظار إلى حين حلول تاريخ الاستحقاق. فعندما ينخفض سعر الشراء عن القيمة الاسمية للسندات فإنه من الأجدر للشركة أن تفكر بالقيام بعملية الشراء لأنه قد ينتج عن ذلك مكاسب للشركة في حالة أنخفاض قيمة الشراء عن القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الشراء.

ولا تختلف طريقة شراء السندات عن طريقة الاستدعاء من ناحية استخراج القيمة الدفترية لقرض السندات ومقارنته بقيمة الشراء ولتوضيح ذلك نفترض المثال التالي:

في ١٤١٩/١/١ هـ قامت إحدىالشركات بإصدار ١٠٠٠ سند بفائدة ٥٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ٩٥ ريال.
- يتم سداد السندات بعد خمس سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك خصم الإصدار.
- تم شراء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٣/١/١هـ بسعر شراء يبلغ ١٠٨ ريال.

مثال ذالك نجد أن رصيد خصم الإصدار في تاريخ الشراء ١٤٢٣/١/١هـ هو:

ما تم استهلاكه إلى تاريخ الشراء:

الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار × عدد السنوات الماضية إلى تاريخ الشراء

(٥٠٠٠ ÷ ٥ سنوات) × ٤ سنوات

١٠٠٠ × ٤

= ٤٠٠٠

رصيد خصم الإصدار المتبقي في تاريخ الشراء	=	٥٠٠٠ - ٤٠٠٠
	=	١٠٠٠

وبذلك تكون القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الشراء ١٤٢٣/١/١هـ كالتالي:

قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	١٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(١٠٠٠)
القيمة الدفترية لقرض السندات	٩٩٠٠٠

وبعد استخراج القيمة الدفترية للقرض نقوم بإجراء المقارنة لمعرفة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية الشراء والتي تكون على النحو التالي:

القيمة الدفترية لقرض السندات		قيمة شراء السندات
٩٩٠٠٠	<	١٠٨٠٠٠ (١٠٠٠سند × ١٠٨)

وبهذه المقارنة يتبين أن الشركة قد حققت خسائر من عملية الشراء بمقدار ٩٠٠٠ ريال.

ويكون قيد اليومية لإثبات عملية الشراء والوفاء بالالتزام كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
٩٠٠٠		حـ/ خسائر تصفية السندات
		إلى مذكورين
	١٠٨٠٠٠	حـ/ النقدية
	١٠٠٠	حـ/ خصم الإصدار

ويتم إقفال حساب خسائر تصفية السندات في حساب الأرباح والخسائر في نهاية السنة.

تدريبات الوحدة الثالثة

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/٨/١هـ قامت إحدى الشركات المساهمة بإصدار ١٥٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وبقيمة اسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم إصدار السندات بعلاوة إصدار بمقدار ٣٠ ريال وقد تم تدفع كامل قيمة السندات عند الاكتتاب.

المطلوب :

- إثبات قيد إصدار السندات.
- بيأن الأثر على قائمة المركز المالي في ١٤٢٣/٨/١ هـ

التدريب الثأني:

في ١٤٢٢/٥/١ هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠ سند بفائدة ١٢٪ وقد كأنت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب.

فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ١٣٠ ريال.
- تدفع فوائد السندات في نهاية كل عام أي في ٥/١.
- مدة قرض السندات خمس سنوات.
- تبدأ السنة المالية للشركة في ١/١ وتنتهي ١٢/٣٠.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت.

المطلوب :

- عمل القيود الخاصة التي تعمل في نهاية السنة لإثبات فوائد السندات.
- عمل القيود الخاصة بدفع الفوائد في ١٤٢٣/٥/١هـ

التدريب الثالث:

في ١٤٢٠/١/١هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٥٠٠٠ سند ٦٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وينص عقد الإصدار على أن للشركة حق استدعاء السندات بسعر ١٠٢ ريال.

فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ٩٥ ريال.
- يتم رد قيمة السندات بعد ١٠ سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك علاوة الإصدار.
- تم استدعاء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٣/١/١ هـ.

المطلوب : عمل قيد الاستدعاء في تاريخ ١٤٢٣/١/١هـ.

المملكة العربية السعودية
المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني
الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج

محاسبة شركات الأموال

توزيع أرباح الشركة المساهمة

توزيع أرباح الشركة المساهمة

٤

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم توزيع الأرباح وأنشاء الاحتياطيات والمعالجة المحاسبية لذلك.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الوحدة يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم توزيع الأرباح
- الإجراءات والتشريعات التي تحكم تكوين الاحتياطيات المختلفة.
- إجراء المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح الصافية على البنود المختلفة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٣ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

في الشركة المساهمة، تخضع عملية توزيع الأرباح الصافية بعد خصم الزكاة الشرعية سواءاً كأنت أرباح العام الحالي أو أرباح الأعوام السابقة المتجمعة "الأرباح المبقاة" إلى عدة أنظمة وتشريعات. حيث يجب أن يراعى في عملية التوزيع ما ينص عليه نظام الشركات السعودي ونظام الشركة وما تقره الجمعية العامة وما يقترحه مجلس الإدارة لعملية توزيع الأرباح.

فقد بينت المادة (١٢٣) من نظام الشركات أن على مجلس الإدارة أن يقوم بإعداد تقرير سنوي عن نشاط الشركة ومركزها المالي يتم عرضه على الجمعية العامة العادية للمساهمين ويتضمن الطريقة المقترحة لتوزيع الأرباح.

ولا يقتصر توزيع الأرباح على المساهمين وحدهم وأنما يشمل عدة جهات هي كما يلي:

١. الاحتياطيات.
٢. نصيب المساهمين.
٣. نصيب أصحاب حصص التأسيس.
٤. مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.
٥. الفائض من الأرباح.

وسوف نقوم بتناول كل بند بالتفصيل كالتالي:

١) الاحتياطيات:

الاحتياطيات هي أحد عناصر حقوق المساهمين "حقوق الملكية" حيث يتم أنشاء الاحتياطي بناءً على ما نص عليه نظام الشركات أو قررته الجمعية العامة وعند الإقرار على إنشائه تقوم الشركة بتجنيب جزء من الأرباح الصافية لغرض تكوينه ولا يستخدم إلا في نطاق الغرض الذي من أجله أنشأ. كأن تقوم الشركة بتكوين احتياطي لمقابلة التوسعات المستقبلية في نشاط الشركة أو تقوم بأنشاء احتياطي لاستبدال أصول الشركة.

وهناك عدة أسباب لأنشاء هذه الاحتياطيات نذكر منها :

١) **احتياطيات لأغراض محددة:**

ومثال ذلك الاحتياطي الذي يتم أنشاؤه بغرض استبدال أصول الشركة في المستقبل أو الاحتياطي الذي يتم أنشاؤه لغرض سداد قرض السندات.

٢) **احتياطيات لمقابلة الخسائر المتوقعة :**

ومثال ذلك الاحتياطي الذي يتم تكوينه لمقابلة خسارة متوقعة في المستقبل ولا يمكن التنبؤ بها مثل عمل احتياطي لمقابلة أنخفاض الأسعار العامة أو الاحتياطي الخاص بالحريق.

٣) **احتياطيات لتقوية المركز المالي للشركة :**

ومثال ذلك الاحتياطيات التي يتم أنشاءها بغرض تقوية وتدعيم المركز المالي للشركة وزيادة الضمأن العام لدائني الشركة مثل الاحتياطي النظامي.

أنواع الاحتياطيات :

الاحتياطي النظامي :

ألزمت المادة (١٢٥) من نظام الشركات الشركة المساهمة بأن تقوم بتجنيب ١٠٪ من الأرباح الصافية لتكوين احتياطي يسمى الاحتياطي النظامي. حيث تقوم الشركة بتجنيب النسبة المذكورة حتى بلوغ هذه الاحتياطي نصف راس المال المدفوع وعند ذلك يحق للجمعية العامة إيقاف التجنيب أو توزيع الفائض على المساهمين. ويجيز النظام استخدام الاحتياطي في زيادة راس المال أو تغطية خسائر الشركة.

الاحتياطي الإتفاقي :

بينت المادة (١٢٥) من نظام الشركات أنه يجوز أن ينص في نظام الشركة على تجنيب نسبة معينة من الأرباح الصافية لتكوين احتياطي يسمى الاحتياطي الإتفاقي يخصص للأغراض التي يحددها نظام الشركة. كأن تقوم إدارة الشركة بتكوين هذا الاحتياطي لضمأن الاستقرار ودوام الرخاء للشركة أو لضمأن توزيع أرباح ثابتة للمساهمين ولا يجيز النظام استخدام هذا الاحتياطي إلا بعد موافقة الجمعية

العامة غير العادية وإذا لم يكن الاحتياطي مخصصاً لغرض محدد جاز للجمعية العامة العادية وبناء على اقتراح مجلس الإدارة أن يتم صرفه فيما يعود بالنفع على الشركة.

وقد ترى الشركة تكوين احتياطيات أخرى من شأنها أن تقوي المركز المالي للشركة وتدعم نشاطها مثل احتياطي استبدال الأصول الثابتة أو احتياطي التوسعات أو الاحتياطي العام وغيرها.

٢) نصيب المساهمين من الأرباح :

بينت المادة (١٢٧) من نظام الشركات أن للشركة الحق في تحديد نسبة معينة من الأرباح الصافية لتقوم بتوزيعها على المساهمين بشرط ألا تقل هذه النسبة عن ٥٪ من راس المال المدفوع بعد تجنيب نسبة الاحتياطي النظامي والإتفاقي وأي احتياطيات أخرى. ويستحق المساهم حصته في الأرباح بمجرد صدور قرار الجمعية العامة بتوزيع الأرباح حيث بإمكأن الشركة أن تقوم بصرف الأرباح دفعة وأحدة أو على عدة دفعات. فمثلاً قد تحدد الشركة نسبة معينة من الأرباح كدفعة أولى توزع على المساهمين ثم يليها الدفعات المتبقية بشرط ألا يقل مجموع الدفعات عن النسبة المذكورة أعلاه.

ويجب على الشركة أن تراعي أنواع الأسهم المصدرة والحقوق والأولويات المترتبة على تلك الأنواع. فإن كأنت قد قامت بإصدار أسهم عادية واسهم ممتازة فإن أصحاب الأسهم الممتازة لهم الأولوية في الحصول على الأرباح قبل أصحاب الأسهم العادية. ويجب أيضاً على الشركة أن تراعي نوع الأسهم الممتازة المصدرة، فإن كأنت أسهم ممتازة متجمعة الأرباح مثلاً فإنه يجب عليها أولا أن تقوم بصرف أرباح السنوات السابقة التي لم يتم فيها صرف أي أرباح وبعد ذلك تقوم بصرف أرباح السنة الحالية.

٣) نصيب أصحاب حصص التأسيس من الأرباح :

عند الحديث عن حصص التأسيس في الوحدة الأولى ذكرنا أن حصص التأسيس كبراءة الاختراع هي تلك الحصص التي تعطي لأصحابها الحق في الحصول على نسبة معينة من الأرباح وأحيأنا على نسبة من ناتج التصفية دون أن يقابل ذلك تقديم أي حصته في راس المال ويحدد نظام الشركة أو الجمعية العامة الحقوق والمميزات التي يحصل عليها أصحاب هذه الحصص. وقد أجاز النظام أن تمنح هذه الحصص نسبة معينة من الأرباح الصافية بشرط ألا تزيد عن ١٠٪ بعد استقطاع نسبة الاحتياطي النظامي والإتفاقي والاحتياطيات الأخرى وبعد توزيع نصيب المساهمين من الأرباح.

٤) مكافأة أعضاء مجلس الإدارة:

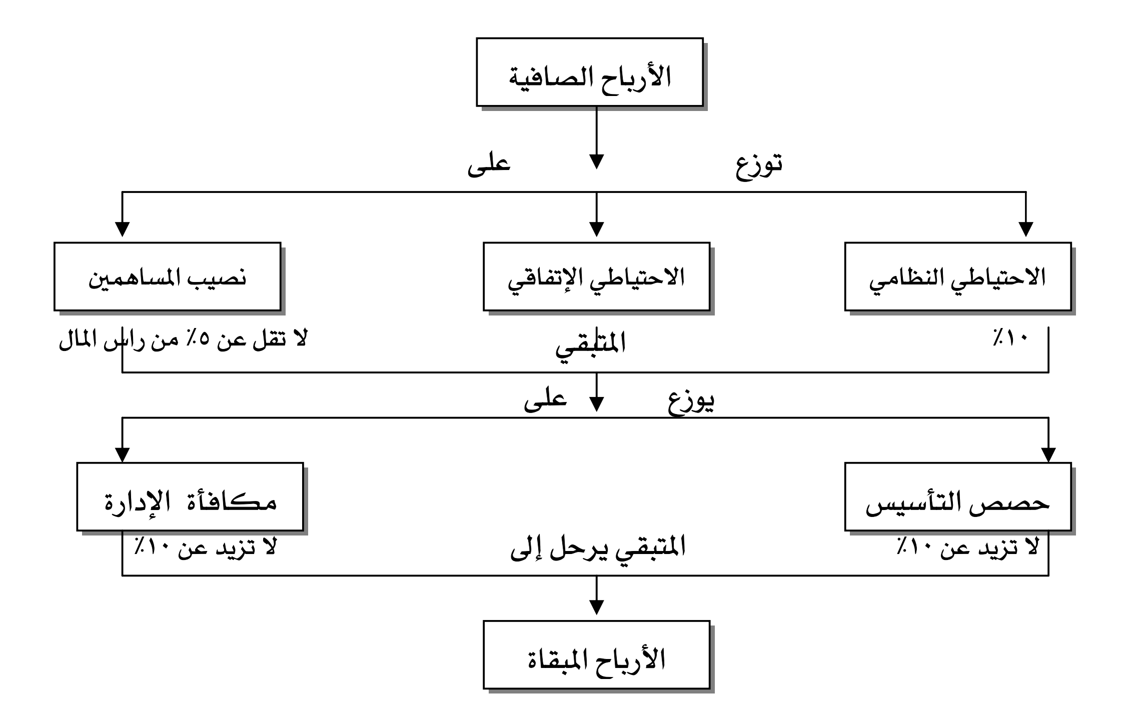
أجازت المادة (٧٤) من نظام الشركات بأن تكون مكافأة أعضاء مجلس الإدارة راتباً معيناً أو بدل حضور عن الجلسات أو مزايا عينية أو نسبة معينة من الأرباح كما أجازت المادة الجمع بين اثنتين أو أكثر من هذه المزايا. فعندما تكون المكافأة نسبة من الأرباح فإنة لا يجوز أن تتجاوز هذه النسبة عن ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد استبعاد جميع الاحتياطيات ونصيب المساهمين من الأرباح والذي يجب ألا يقل عن ٥٪ من راس مال الشركة.

ولم يحدد نظام الشركات ما إذا كأن أصحاب حصص التأسيس لهم الأولوية في الحصول على الأرباح على أعضاء مجلس الإدارة أو العكس، حيث لم يحدد النظام الأولوية وترك الموضوع إلى ما ينص عليه نظام الشركة أو ما تقره الجمعية العامة.

٥) الفائض من الأرباح:

بعد إجراء التوزيعات السابق ذكرها فإنه قد ينتج لدى الشركة فائض في الأرباح تقوم بترحيله إلى السنة التالية ووضعه في حساب يسمى حساب الأرباح المبقاة والذي يعد أحد حسابات حقوق المساهمين ويظهر في قائمة المركز المالي.

ويمكن تلخيص التوزيعات السابقة للأرباح بالشكل التالي:



المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح:

بعد الوصول إلى رقم صافي الأرباح يتم إقفال حساب الأرباح والخسائر في حساب توزيع الأرباح بالقيد كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ الأرباح والخسائر
	××××	إلى حـ/ توزيع الأرباح

وعندما تقوم الشركة بتكوين الاحتياطيات فأنها تقوم بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	××××	حـ/ الاحتياطي النظامي
	××××	حـ/ الاحتياطي الإتفاقي
		⋮

وبذلك يتم تخفيض حـ/ توزيع الأرباح بقيمة الاحتياطيات والتي تظهر ضمن عناصر حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي.

وعندما تقرر الجمعية العامة توزيع أرباح على المساهمين كدفعة أولى فإن قيد اليومية يكون كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
	××××	إلى حـ/ أرباح المساهمين

كذلك عندما تقرر الشركة توزيع أرباح على كل من أصحاب حصص التأسيس وأعضاء مجلس الإدارة فإن قيد اليومية يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيــــــان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	××××	حـ/ أرباح حصص التأسيس
	××××	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وبعد إجراء جميع التوزيعات وعند وجود فائض في الأرباح يجرى القيد التالي لإقفال الرصيد المتبقي لحساب توزيع الأرباح في حساب الأرباح المبقاة:

مدين	دائن	البيــــــان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
	××××	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح نفترض المثال التالي:

فيما يلي جزء من الميزانية العمومية قبل إجراء توزيع الأرباح لإحدى الشركات المساهمة في ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ :

حقوق المساهمين	
راس مال الأسهم	١٨,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي النظامي	٦٠٠,٠٠٠
الاحتياطي الإتفاقي	٣٨٠,٠٠٠
الأرباح المبقاة	١٨٤,٠٠٠
أرباح العام الحالي	٢,٠٠٠,٠٠٠

وقد اقترح مجلس الإدارة توزيع أرباح السنة الحالية على النحو التالي:

١٠٪ احتياطي نظامي.

٦٪ احتياطي اتفاقي.

٥٪ دفعه أولى للمساهمين.

١٠٪ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

٣٪ دفعة ثأنية للمساهمين.

والباقي يرحل للعام التالي.

المطلوب:

١ - إعداد كشف توزيع الأرباح

٢ - عمل قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك

٣ - إعداد الجزء الخاص بحقوق المساهمين في الميزأنية بعد إجراء توزيع الأرباح.

الحل

كشف توزيع الأرباح

أرباح السنة الحالية		٢,٠٠٠,٠٠٠
يطرح:		
الاحتياطي النظامي (٢,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪)	٢٠٠,٠٠٠	
الاحتياطي الإتفاقي (٢,٠٠٠,٠٠٠ × ٦٪)	١٢٠,٠٠٠	
الدفعة الأولى للمساهمين (١٨,٠٠٠,٠٠٠ راس المال × ٥٪)	٩٠٠,٠٠٠	(١,٢٢٠,٠٠٠)
		٧٨٠,٠٠٠
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (٧٨٠,٠٠٠ × ١٠٪)	٧٨,٠٠٠	
الدفعة الثانية للمساهمين (١٨,٠٠٠,٠٠٠ راس المال × ٣٪)	٥٤٠,٠٠٠	(٦١٨,٠٠٠)
الفائض في الأرباح		١٦٢,٠٠٠
يضاف: رصيد الأرباح المبقاة في بداية المدة		١٨٤,٠٠٠
الأرباح المبقاة في نهاية العام		٣٤٦,٠٠٠

قيود الخاصة بعملية توزيع الأرباح:

يتم عمل أولا عمل قيد يتم بموجبه أقفال حـ/ الأرباح والخسائر في حـ/ توزيع الأرباح كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــــأن
٢,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	٢,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح

وعند توزيع الأرباح يتم عمل القيود اليومية التالية:

مدين	دائن	البيـــــان
١,٨٣٨,٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	٢٠٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي
	١٢٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي الإتفاقي
	١,٤٤٠,٠٠٠	حـ/ أرباح المساهمين
	٧٨,٠٠٠	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وعند صرف أرباح المساهمين ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــان
		من مذكورين
١,٤٤٠,٠٠٠		حـ/ أرباح المساهمين
٧٨,٠٠٠		حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
	١,٥١٨,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويكون قيد إقفال حـ/ توزيع الأرباح في حـ/ الأرباح المبقاة كالتالي:

مدين	دائن	البيـــــان
١٦٢,٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح
	١٦٢,٠٠٠	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

ويكون الجزء الخاص بحقوق المساهمين في الميزانية بعد إجراء توزيع الأرباح كالتالي:

حقوق المساهمين	
راس مال الأسهم	١٨,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي النظامي	٨٠٠,٠٠٠
الاحتياطي الإتفاقي	٥٠٠,٠٠٠
الأرباح المبقاة	٣٤٦,٠٠٠
إجمالي حقوق المساهمين	١٩,٦٤٦,٠٠٠

تدريبات الوحدة الرابعة

التدريب الأول:

فيما يلي جزء من الميزأنية العمومية قبل إجراء توزيع الأرباح لإحدى الشركات المساهمة في ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ :

حقوق المساهمين		
راس مال الأسهم	١٥,٠٠٠,٠٠٠	
الاحتياطي النظامي	١٩٨,٠٠٠	
الاحتياطي العام	٨٠,٠٠٠	
الأرباح المبقاة	٣٤٥,١٦٠	
أرباح العام الحالي	١,٤٠٠,٠٠٠	

وقد اقترح مجلس الإدارة توزيع أرباح السنة الحالية على النحو التالي:

١٠٪ احتياطي نظامي.

٦٪ احتياطي عام .

٥٪ حصته المساهمين.

٤٪ نصيب حصص التأسيس .

١٠٪ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

والباقي يرحل للعام التالي

وقد بين مجلس الإدارة أن نصيب أصحاب حصص التأسيس من الأرباح يتم توزيعه أولاً قبل صرف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

المطلوب:

١ - إعداد كشف توزيع الأرباح.

٢ - عمل قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك.



محاسبة شركات الأموال

أنقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها

أنقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها

٥

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم تصفية الشركة المساهمة والإجراءات المحاسبية لذلك.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الوحدة يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم حل الشركة المساهمة وتصفيتها.
- الخطوات التي يتم إتباعها لأنهاء أعمال التصفية .
- الإجراءات المحاسبية لعملية تصفية الشركة المساهمة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٣ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريبه جماعية.
- حل التدريبات .
- آله حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

حدد نظام الشركات في مادة (١٤٧) الحالات التي فيها يحق لكل ذي مصلحه أن يطلب حل الشركة وتصفيتها وهي كالتالي:

١) عندما تنتقل جميع أسهم الشركة المساهمة إلى شخص وأحد.
٢) عند أنخفاض عدد المساهمين إلى ما دون الخمسة ومرور سنه كاملة على ذلك.
٣) عندما تبلغ خسائر الشركة المساهمة ثلاثة أرباع راس مآلها وتقرر الجمعية العامة غير العادية حلها وتصفيتها أو يطلب من له مصلحه حل الشركة وتصفيتها.
٤) عند أنتهاء عمر الشركة المنصوص عليه في نظامها وتقرر الجمعية العامة حلها.

وعند تحقق إحدى هذه الحالات والإقرار على حل الشركة وتصفيتها فإن الشركة تحتفظ بالشخصية المعنوية لها خلال فترة التصفية وعند الأنتهاء من أعمال التصفية فإن شخصيتها المعنوية تنقضي بأنقضاء الشركة.

وتقوم الجمعية العامة بتعين مصفي يتولى أعمال التصفية حيث يقوم هذا الأخير بإمساك دفاتر نظامية يتم فيها إثبات جميع عمليات التصفية. ويقوم المصفي بتقديم ميزأنية وحساب الأرباح والخسائر وتقرير عن أعمال التصفية النهائية ليتم اعتمادها من قبل الجمعية العامة للمساهمين لتنتهي بذلك عمليات التصفية.

وللتصفية عدة خطوات نوجزها على النحو التالي:

- يتم فتح حساب جديد يسمى حساب التصفية.
- يتم بيع جميع أصول الشركة وإقفآلها لتحويلها إلى نقدية ما عدا حسابات المدينين وأوراق القبض والتي يجب تحصيل قيمتها.
- يتم إقفال جميع مجمعات الاستهلاكات ومخصصات الأصول مثل مخصص الديون المشكوك فيها.
- يتم تسديد جميع الالتزأمات التي على الشركة مثل الدائنين وأوراق الدفع والسندات وغيرها.
- يتم دفع مصاريف التصفية وتحميل ذلك على حـ/ التصفية.
- إقفال جميع حسابات حقوق المساهمين مثل راس المال والاحتياطيات والأرباح المبقاة في حساب وأحد يسمى حساب المساهمين.

- ♦ يتم إقفال حـ/ التصفية في حـ/ المساهمين، فإن كأن رصيد حـ/ التصفية مدين فذلك يدل على وجود خسائر من أعمال التصفية وإن كأن رصيد هذا الحساب دائن فذلك يدل على وجود أرباح ناتجة من أعمال التصفية.
- ♦ أخيراً يتم إقفال حـ/ البنك في حـ/ المساهمين حيث يجب أن يتساوى رصيد هذين الحسابين لكي يتم أنهاء أعمال التصفية.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لأعمال التصفية فأننا نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٣/١٢/٣٠ هـ قررت الجمعية العامة لإحدىالشركات المساهمة حل الشركة وتصفيتها وذلك بسبب أنقضاء مدة الشركة المحدد في نظامها. وقد كأنت الميزأنية العامة للشركة في تاريخ التصفية كالتالي:

الأصول المتداولة:			**الخصوم قصيرة الأجل:**	
البنك		٩,٣٠٠,٠٠٠	الدائنون	٦,٥٠٠,٠٠٠
المدينون	٣٨,٢٠٠,٠٠٠			
يطرح: مخصص الديون المشكوك فيها	(١٥٠,٠٠٠)	٣٨,٠٥٠,٠٠٠	**الخصوم طويلة الأجل:**	
البضاعة		١٢,٦٥٠,٠٠٠	قرض السندات	١٢,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول المتداولة		٦٠,٠٠٠,٠٠٠	مجموع الخصوم	١٨,٥٠٠,٠٠٠
الأصول الثابتة:			**حقوق المساهمين**	
أراضي		٧,٠٠٠,٠٠٠	راس مال الأسهم	٨٠,٠٠٠,٠٠٠
مبأني	٢٤,٠٠٠,٠٠٠		الاحتياطي النظامي	٤,٥٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٥٠٠,٠٠٠)	٢٣,٥٠٠,٠٠٠	الاحتياطي الإتفاقي	١,٢٠٠,٠٠٠
الآلات والمعدات	١٦,٢٥٠,٠٠٠		الأرباح المبقاة	٢,٣٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٢٥٠,٠٠٠)	١٦,٠٠٠,٠٠٠	مجموع حقوق المساهمين	٨٨,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول		١٠٦,٥٠٠,٠٠٠	مجموع الخصوم وحقوق المساهمين	١٠٦,٥٠٠,٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تم بيع جميع الأصول بالقيم التالية:
- أراضي ١٠,٤٠٠,٠٠٠
- مبأني ٢٢,٠٠٠,٠٠٠
- آلات والمعدات ١٤,٥٠٠,٠٠٠

٢. تم تحصيل ٣٥,١٥٠,٠٠٠ فقط من الأرصدة المستحقة على المدينين.
٣. تم بيع البضاعة بقيمة ١١,٥٠٠,٠٠٠ ريال فقط.
٤. تم سداد جميع الالتزأمات التي على الشركة بالكامل.
٥. تم دفع مصاريف تصفية بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال.
٦. تم أنهاء أعمال التصفية وصرف مستحقات المساهمين.

المطلوب:

- إثبات قيود التصفية
- تصوير الحسابات التالية: حـ/ التصفية ، حـ/ البنك، و حـ/ المساهمين

ذكرنا أن من خطوات التصفية أن تقوم الشركة بفتح حـ/ التصفية حيث يظل مفتوحاً حتى يتم أنهاء أعمال التصفية، كذلك لا تقوم الشركة بإقفال حـ/ البنك بل يظل مفتوحاً خلال فترة التصفية إلا أن يتم إقفآله في حساب المساهمين التي قامت الشركة بتحويل جميع حسابات حقوق المساهمين إليه.

وبالرجوع للمثال أعلاه يتم إتمام أعمال التصفية كالتالي:

١) إقفال حسابات الأصول الثابتة:

في هذه الخطوة يتم إقفال الأصول الثابتة بجعلها دائنة وجعل مجمع الاستهلاكات مديناً وإثبات ثمن البيع في حـ/ البنك،وعند وجود فرق بين القيمة الدفترية للأصول وثمن البيع فيتم إقفآله في حساب التصفية. فعندما يكون الطرف المدين لقيد بيع وتصفية الأصول أكبر من الطرف الدائن فأن ذلك ينتج عنه ظهور حـ/ التصفية في الجأنب الدائن مشيراً إلى وجود أرباح من عملية بيع الأصول، أما عندما يظهر حـ/ التصفية في الطرف المدين فإن ذلك يدل على وجود خسائر من عملية تصفية الأصول.

ويكون قيد بيع وتصفية الأصول كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٤٦٩٠٠٠٠٠		حـ/ البنك
٥٠٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك المبأني
٢٥٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك الآلات والمعدات
		إلى مذكورين
	٧٠٠٠٠٠٠	حـ/ أرضي
	٢٤٠٠٠٠٠٠	حـ/ المبأني
	١٦٢٥٠٠٠٠	حـ/ الآلات والمعدات
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ التصفية "أرباح"

٢) **تحصيل أرصدة المدينين:**

في هذه الخطوة يتم إقفال حـ/ المدينين بجعله دائناً ومخصص الديون المشكوك فيها مديناً وإثبات المبلغ المحصل في حـ/ البنك، وإن كأن هناك فرق فيتم إثباته في حـ/ التصفية والذي قد يظهر في الطرف المدين أو الدائن.

ويكون قيد تحصيل المبلغ من المدينين كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٣٥١٥٠٠٠٠		حـ/ البنك
١٥٠٠٠٠		حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
٢٩٠٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	٣٨٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المدينين

٣) بيع البضاعة:

وبالمثل يتم إقفال حـ/ البضاعة بجعله دائن واثبات مبلغ البيع في حـ/ البنك وإن وجد فرق فيتم إثباته في حـ/ التصفية.

ويكون قيد بيع وتصفية البضاعة كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
١١٥٠٠٠٠٠		حـ/ البنك
١١٥٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	١٢٦٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة

٤) سداد الالتزأمات:

وفي هذه الخطوة يتم سداد جميع الالتزأمات التي على الشركة للغير وذلك بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٦٥٠٠٠٠٠		حـ/ الدائنين
١٢٠٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
	١٨٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

٥) مصاريف التصفية:

وهي المصاريف التي تصرف في سبيل تسير أعمال التصفية حيث يجعل حـ/ التصفية مديناً بها و حـ/ البنك دائناً بقيمة المصاريف.

ويكون قيد دفع هذه المصاريف كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٣٥٠٠٠٠		من حـ/ التصفية "مصاريف التصفية"
	٣٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

فتح حساب المساهمين:

في هذه الخطوة يتم تحويل وإقفال جميع حسابات حقوق المساهمين مثل راس المال والاحتياطيات وغيرها في حساب وأحد يسمى حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٨٠٠٠٠٠٠		حـ/ راس مال الأسهم
٤٥٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي النظامي
١٢٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي الإتفاقي
٢٣٠٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٨٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين

وبعد إجراء جميع القيود السابقة فإن حـ/ التصفية يظهر رصيد مدين بمقدار ٤٠٠٠٠٠ ريال كما

يوضحه حسابه التالي:

مدين | حـ/ التصفية | دائن

المبلغ	البيأن	التاريخ	المبلغ	البيأن	التاريخ
٢٩٠٠٠٠٠	إلى مذكورين		٤٠٠٠٠٠	من مذكورين	
١١٥٠٠٠٠	إلى مذكورين				
٣٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك				
			٤٠٠٠٠٠٠	رصيد مدين	
٤٤٠٠٠٠٠			٤٤٠٠٠٠٠		

ويتم إقفال رصيد حـ/ التصفية في حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيأن
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية

وبذلك يصبح رصيد حساب التصفية صفر.

ولإكمال عملية التصفية فأننا نقوم باستخراج رصيد كل من حـ/ البنك و حـ/ المساهمين

وإقفآلهما في بعضهما حيث يجب أن يكون رصيد البنك مساوي لرصيد حساب المساهمين:

مدين — حـ/ المساهمين — دائن

المبلغ	البيأن	التاريخ	المبلغ	البيأن	التاريخ
٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية		٨٨٠٠٠٠٠٠	من مذكورين	
٨٤٠٠٠٠٠٠	رصيد دائن				
			٤٠٠٠٠٠٠	رصيد مدين	
٨٨٠٠٠٠٠٠			٨٨٠٠٠٠٠٠		

مدين — حـ/ البنك — دائن

المبلغ	البيأن	التاريخ	المبلغ	البيأن	التاريخ
٩٣٠٠٠٠٠	الرصيد في ١٢/٣٠		١٨٥٠٠٠٠٠	من مذكورين	
٤٦٩٠٠٠٠٠	إلى مذكورين		٣٥٠٠٠٠	من حـ/ التصفية	
٣٥١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ المدينين				
١١٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة				
			٨٤٠٠٠٠٠٠	رصيد مدين	
٨٨٠٠٠٠٠٠	رصيد دائن		٨٨٠٠٠٠٠٠		

وبذلك يتم إقفال حـ/ البنك و حـ/ المساهمين بالقيد التالي وتنتهي بذلك أعمال التصفية:

مدين	دائن	البيأن
٨٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٨٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

وبذلك تصبح أرصدة الحسابين صفر.

تدريبات الوحدة الخامسة

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/١٢/٣٠ هـ قررت الجمعية العامة لإحدى الشركات المساهمة حل الشركة.

وقد كانت الميزانية العامة للشركة في تاريخ التصفية كالتالي:

الأصول المتداولة:			الخصوم قصيرة الأجل:	
البنك		٨٠٠,٠٠٠	الدائنون	٢٠,٠٠٠
أوراق قبض		١٩٨,٠٠٠	أوراق دفع	٣٦,٠٠٠
المدينون	٥٧٠,٠٠٠			
يطرح: مخصص الديون المشكوك فيها	(١٠٠,٠٠٠)	٤٧٠,٠٠٠	**الخصوم طويلة الأجل:**	
بضاعة بالمخازن		٦٥٠,٠٠٠	قرض البنك الأمريكي	١٥٠,٠٠٠
مجموع الأصول المتداولة		٢,١١٨,٠٠٠	مجموع الخصوم	٢٠٦,٠٠٠
الأصول الثابتة:			**حقوق المساهمين**	
أراضي		٣٨٨,٠٠٠	راس مال الأسهم	٣,٨٠٠,٠٠٠
السيارات	٩٢٠,٠٠٠		الاحتياطي النظامي	٦٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٢٢٠,٠٠٠)	٧٠٠,٠٠٠	احتياطي عام	٢٠٠,٠٠٠
الآلات والمعدات	٢,٢٥٠,٠٠٠		الأرباح المبقاة	٤٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٢٥٠,٠٠٠)	٢,٠٠٠,٠٠٠	مجموع حقوق المساهمين	٥,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول		٥,٢٠٦,٠٠٠	**مجموع الخصوم وحقوق المساهمين**	٥,٢٠٦,٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تم بيع جميع الأصول بالقيم التالية:
- أراضي ٤٥٨,٠٠٠
- السيارات ٦٥٠,٠٠٠
- آلات والمعدات ١,٨٧٠,٠٠٠

٢. تم تحصيل٣٥٤,٠٠٠ فقط من الأرصدة المستحقة على المدينين ومبلغ ١٦٦,٠٠٠ لأوراق القبض.
٣. تم بيع البضاعة بقيمة ٨٤٠,٠٠٠ ريال.
٤. تم سداد جميع الالتزأمات التي على الشركة بالكامل.
٥. تم دفع مصاريف تصفية بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال.
٦. تم أنهاء أعمال التصفية وصرف مستحقات المساهمين.

المطلوب:

- إثبات قيود التصفية

حلول التدريبات

تدريبات الوحدة الأولى

التدريب الأول:

١. (×)
٢. (√)
٣. (×)
٤. (√)
٥. (×)
٦. (×)
٧. (×)
٨. (√)
٩. (×)
١٠. (√)

تدريبات الوحدة الثانية

التدريب الأول:

يعمل القيد التالي عند طرح الأسهم للاكتتاب:

مدين	دائن	البيان
١٩٢٠٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
		إلى مذكورين
	١٦٠٠٠٠٠٠	حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها
	٣٢٠٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار

المبلغ المحصل عند الاكتتاب:

مدين	دائن	البيان
١٠٨٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٨٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٩٦٠٠٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (١٦٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	١٢٠٠٠٠٠	حـ/ فائض الاكتتاب العام (٢٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)

عند رد الزيادة في الاكتتاب إلى المساهمين فأن قيد رد الفائض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٢٠٠٠٠٠		من حـ/ فائض الاكتتاب العام
	١٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

قيد تحصيل القسط الأول من المساهمين في تاريخ ٢/١ يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٣٢٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٦٠٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال)
	٣٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

عند تحصيل القسط الثاني والأخير في تاريخ ٤/١ يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٣٢٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٦٠٠٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال)
	٣٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

ويتم أقفال حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها على النحو التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٦٠٠٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها
	١٦٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ راس مال الأسهم "العادية"

قيد إثبات مصاريف التأسيس

مدين	دائن	البـــــيأن
٨٠٠٠٠		من حـ/ مصاريف التأسيس
	٨٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

التدريب الثاني:

الكشف التحليلي لعملية بيع الأسهم

سعر البيع (٦٠٠ سهم × ١١٥ ريال)		٦٩٠٠٠
يطرح:		
القسط المتأخر (٦٠٠ سهم × ٣٠ ريال)	١٨٠٠٠	
مصاريف السمسرة	١٠٠٠	
		(١٩٠٠٠)
المبلغ الواجب دفعه للمساهم المتأخر		٥٠٠٠٠
ما دفعه المساهم المتأخر فعلاً (٦٠٠ سهم × ٧٠ ريال)		٤٢٠٠٠

ربح المساهم من عملية بيع أسهمه		٨٠٠٠

ويكون قيد التوقف عن السداد كالأتي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٦٠٠٠٠		من حـ/ راس مال الأسهم المكتتب بها (٦٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
		إلى مذكورين
	١٨٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
	٤٢٠٠٠	حـ/ المساهم المتأخر (٦٠٠ سهم × ٧٠ ريال)

و يتم تحميل حساب المساهم بمصاريف البيع البالغة ١٠٠٠ ريال بالقيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر
	١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويكون قيد البيع كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٦٩٠٠٠		من حـ/ النقدية (٦٠٠ سهم × ١١٥ ريال سعر البيع)
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠٠	حـ/ راس مال الأسهم "العادية" (٦٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية للسهم)
	٩٠٠٠	حـ/ المساهم المتأخر

وبذلك يتم دفع ٥٠٠٠٠ ريال للمساهم وإقفال حسابه بالقيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٥٠٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر

	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

التدريب الثالث:

القيد الخاصة بإلغاء الأسهم:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٥٠٠٠٠٠		حـ/ راس مال الأسهم
١٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٦٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تدريبات الوحدة الثالثة

التدريب الأول:

في تاريخ الإصدار ١٤٢٣/٨/١هـ يكون قيد اليومية لإصدار السندات كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
١٩٥٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٥٠٠٠ سند × ١٣٠ سعر الإصدار)
		إلى مذكورين
	١٥٠٠٠٠٠	حـ/ قرض السندات (١٥٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٤٥٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار (١٥٠٠٠ سند × ٣٠)

قائمة المركز المالي في ١٤٢٣/٨/١ هـ

	الخصوم طويلة الأجل:	
	قرض السندات	١٥٠٠٠٠٠
	يضاف: علاوة الإصدار	٤٥٠٠٠٠
		١٩٥٠٠٠٠

التدريب الثاني:

قيد فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٦٠٠٠ - ٨٠٠٠)
٨٠٠٠		حـ/ علاوة الإصدار
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ فوائد السندات المستحقة

في تاريخ دفع الفوائد ١٤٢٣/٥/١هـ يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٤٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (٨٠٠٠ + ٤٠٠٠)
١٦٠٠٠		حـ/ فوائد السندات المستحقة
٤٠٠٠		حـ/ علاوة الإصدار
	٢٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

التدريب الثالث:

في تاريخ الاستدعاء تقوم الشركة بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٥٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
٢٧٥٠٠		حـ/ خسائر استدعاء السندات

		إلى مذكورين
	١٧٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	٥١٠٠٠٠	حـ/ النقدية

تدريبات الوحدة الرابعة

التدريب الأول:

١) كشف توزيع الأرباح

البيان		
أرباح السنة الحالية		١,٤٠٠,٠٠٠
يطرح:		
الاحتياطي النظامي (١,٤٠٠,٠٠٠ × ١٠٪)	١٤٠,٠٠٠	
الاحتياطي الإتفاقي (١,٤٠٠,٠٠٠ × ٨٪)	١١٢,٠٠٠	
حصته المساهمين (١٥,٠٠٠,٠٠٠ راس المال × ٦٪)	٩٠٠,٠٠٠	(١,١٥٢,٠٠٠)
		٢٤٨,٠٠٠
نصيب حصص التأسيس (٢٤٨,٠٠٠ × ٥٪)		(١٢,٤٠٠)
		٢٣٥,٦٠٠
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (٢٣٥,٦٠٠ × ١٠٪)		(٢٣,٥٦٠)
الفائض في الأرباح		٢١٢,٠٤٠
يضاف: رصيد الأرباح المبقاة في بداية المدة		٣٤٥,١٦٠
الأرباح المبقاة في نهاية العام		٥٥٧,٢٠٠

أقفال حـ/ الأرباح والخسائر في حـ/ توزيع الأرباح

مدين	دائن	البيــــــــان
١,٤٠٠,٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	١,٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح

قيود اليومية الخاصة بعملية توزيع الأرباح:

مدين	دائن	البـــــيأن
١,١٨٧,٩٦٠		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	١٤٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي
	١١٢,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي العام
	٩٠٠,٠٠٠	حـ/ أرباح المساهمين
	١٢,٤٠٠	حـ/ أرباح حصص التأسيس
	٢٣,٥٦٠	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وعند صرف أرباح المساهمين ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٩٠٠,٠٠٠		حـ/ أرباح المساهمين
٢٣,٥٦٠		حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
	١,٥١٨,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

قيد إقفال حـ/ توزيع الأرباح في حـ/ الأرباح المبقاة كالتالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٢١٢,٠٤٠		من حـ/ توزيع الأرباح
	٢١٢,٠٤٠	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

تدريبات الوحدة الخامسة

التدريب الأول:

قيد بيع وتصفية الأصول:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٢٩٧٨٠٠٠		حـ/ البنك
٢٢٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك السيارات
٢٥٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك الآلات والمعدات
١١٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	٣٨٨٠٠٠	إلى مذكورين
	٩٢٠٠٠٠	حـ/ ارضي
	٢٢٥٠٠٠٠	حـ/ السيارات
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ الآلات والمعدات

قيد تحصيل المبلغ من المدينين وأوراق القبض:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٥٢٠٠٠٠		حـ/ البنك
١٠٠٠٠٠		حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
١٤٨٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
		إلى مذكورين
	٥٧٠٠٠٠	حـ/ المدينين
	١٩٨٠٠٠	حـ/ أوراق القبض

قيد بيع وتصفية البضاعة:

مدين	دائن	البيـــــان
٨٤٠٠٠٠		من حـ/ البنك
		إلى مذكورين
	٦٥٠٠٠٠	حـ/ البضاعة
	١٩٠٠٠٠	حـ/ التصفية "أرباح"

سداد الالتزامات:

مدين	دائن	البيـــــان
		من مذكورين
٢٠٠٠٠		حـ/ الدائنين
٣٦٠٠٠		حـ/ أوراق الدفع
١٥٠٠٠٠		حـ/ قرض البنك الأمريكي
	٢٠٦٠٠٠	إلى حـ/ البنك

قيد دفع مصاريف التصفية:

مدين	دائن	البيـــــان
٢٠٠٠٠٠		من حـ/ التصفية "مصاريف التصفية"
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تحويل حسابات حقوق المساهمين إلى حساب المساهمين:

مدين	دائن	البـــــيأن
		من مذكورين
٣٨٠٠٠٠٠		حـ/ راس مال الأسهم
٦٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي النظامي
٢٠٠٠٠٠		حـ/ احتياطي عام
٤٠٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٥٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين

إقفال رصيد حـ/ التصفية في حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البـــــيأن
٢٦٨٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٢٦٨٠٠٠	إلى حـ/ التصفية

إقفال حـ/ البنك و حـ/ المساهمين بالقيد التالي وتنتهي بذلك أعمال التصفية:

مدين	دائن	البـــــيأن
٤٧٣٢٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٤٧٣٢٠٠٠	إلى حـ/ البنك

- الفيصل ، عبدالله بن محمد ، **المحاسبة: مبادئها وأسسها** ، الجزء الثأني ، دار الخريجي للنشر ١٤١٣ هـ.

- كيسو ، دونالد و ويجأنت ، جيري ، **المحاسبة المتوسطة** : الجزء الثأني ، دار المريخ للنشر ، ١٤٠٨ هـ.

- جمعة، إسماعيل بن إبراهيم و راضي، محمد بن سامي ، المحاسبة المتوسطة: الجزء الثأني،(الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، ١٤١٧ هـ).

- قوتة، بكر محمد ، محاسبة الشركات: شركات الأموال، الجزء الثأني، دار ثروت للنشر، ١٤١١ هـ.

- الصحن، عبدالفتاح و شحاته، احمد بن بسيوني، المحاسبة في شركات الأشخاص و الأموال ، دار النهضة العربية للنشر.

المراجع الأجنبية:

- Slater, Jeffrey, "College Accounting: a Practical Approach" ٧th ed, (Prentice Hall, ١٩٩٨).
- Nikolai & Bazley, " Intermediate Accounting", ٨th ed, (South – Western College Publishing, ٢٠٠٠)

قائمة المصطلحات

Stock	الأسهم
Common Stock & Preferred Stock	الأسهم العادية والأسهم الممتازة
No Par Value Common Stock	أسهم غير محددة القيمة الاسمية
Stock subscriptions	إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط
Subscriptions Receivable	حساب الاكتتابات تحت التحصيل
Common Stock Subscribed	حساب راس مال الأسهم المكتتب بها
Nonmonetary Issuance of Stock	إصدار أسهم عينية لأصول عينية
Donated Stock	راس المال الممنوح
Registered Bonds	السندات الاسمية
Bearer Bonds	السندات لحاملها
Secured Bonds	السندات المضمونة
Unsecured Bonds	السندات غير مضمونة
Convertible Bonds	السندات القابلة للتحويل
Callable Bonds	السندات القابلة للاستدعاء
Term Bonds	السندات ذات تاريخ استحقاق محدد
Serial Bonds	السندات متسلسلة الاستحقاق
Market Rate of Interest	الفائدة السائدة في السوق
Nominal Rate of Interest	سعر الفائدة الاسمية
Straight-Line Method	طريقة القسط الثابت
Effective Interest Method	طريقة الفائدة الحقيقي
Discount on Bonds Payable	خصم إصدار السندات
Premium on Bonds Payable	علاوة إصدار السندات
Stockholders Equity	حقوق المساهمين

الوحدة الأولى

الوحدة الثأنية

الوحدة الثالثة

الوحدة الرابعة

الوحدة الخامسة

تقدر المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني الدعم

المالي المقدم من شركة بي آيه إي سيستمز (العمليات) المحدودة

GOTEVOT appreciates the financial support provided by BAE SYSTEMS

BAE SYSTEMS